



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14485.000539/2007-52
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-011.147 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 28 de fevereiro de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ORGANIZACAO DE SAUDE COM EXCELENCIA E CIDADANIA - OSEC

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 28/02/2006

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. SIMILITUDE FÁTICA. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA.

Merece ser conhecido o recurso especial interposto contra acórdão que, em situação fática similar, conferir à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, observados os demais requisitos previstos nos arts. 118 e 119 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

RETENÇÃO. CONSTRUÇÃO CIVIL. EMPREITADA.

Os serviços de construção civil obrigam a empresa tomadora à retenção de 11% a título de contribuição previdenciária, quer tenham sido prestados através de cessão de mão de obra, quer tenham sido prestados por empreitada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Fernanda Melo Leal, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Regis Xavier Holanda (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-011.147 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 14485.000539/2007-52

Relatório

Trata-se de recurso de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL em face do acórdão de nº 2301-003.924, integrado pelo acórdão de nº 2301-005.413, ambos proferidos pela Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara desta Seção de Julgamento deste eg. Conselho.

Colaciono, por oportuno, a ementa do objurgado acórdão e seu respectivo dispositivo:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/1999 a 28/02/2006

DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS. DISCUSSÃO DO DIES A QUO NO CASO CONCRETO. APLICAÇÃO DO ENUNCIADO DA SÚMULA CARF N. 99.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN). O prazo decadencial, portanto, é de cinco anos. O dies a quo do referido prazo é, em regra, aquele estabelecido no art. 173, inciso I do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), mas a regra estipulativa deste é deslocada para o art. 150, §4º do CTN (data do fato gerador) para os casos de lançamento por homologação nos quais haja pagamento antecipado em relação aos fatos geradores considerados no lançamento. Constatando-se dolo, fraude ou simulação, a regra decadencial é reenviada para o art. 173, inciso I do CTN. O enunciado Súmula CARF nº 99 prevê que: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração. **CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RETENÇÃO 11%.**

A empresa, como contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, fica obrigada a reter e recolher onze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço.

Dispositivo:

ACORDAM os membros do colegiado:

I) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento ao recurso, para excluir do lançamento os valores referentes ao levantamento P01, nos termos do voto do(a) Relator(a); b) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a); c) em dar provimento parcial ao recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento, devido à regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, as contribuições apuradas até a competência 06/2002, anteriores a 07/2002, nos termos do voto do(a) Relator(a);
II) Por maioria de votos: a) em negar provimento ao recurso, para manter no lançamento os valores referentes ao levantamento P03, nos termos do voto do(a) Redator(a). Vencido os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Júnior e Adriano Gonzáles Silvério, que davam provimento ao recurso nesta questão; b) **em dar provimento ao recurso, para excluir do lançamento os valores referentes ao levantamento P05, nos termos do voto do(a) Relator(a).** Vencidas as Conselheiras Bernadete de Oliveira Barros e Luciana de Souza Espindola Reis, que votaram em negar provimento ao recurso nesta questão. (sublinhas deste voto)

À míngua de fundamentação para que decotado do lançamento os valores referentes ao levantamento P05, manejados aclaratórios para que fosse suprida a omissão, restando a decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 28/02/2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO.

Constatada a existência de obscuridade, omissão ou contradição em acórdão exarado pelo Carf, devem ser acolhidos embargos de declaração visando a sanálas.

CESSÃO DE MÃO DE OBRA.

Não se caracteriza cessão de mão de obra serviços de fornecimento de refeições ou serviços prestados de forma que não sejam contínuos.(sublinhas deste voto)

Cientificada, apresentou o recurso especial de divergência (f. 714/723) alegando, em apertadíssima síntese, que o acórdão paradigma nº 2403-005.413 e 2301-002.906, ao se debruçarem sobre situações fáticas similares à apreciada na decisão recorrida, conferiram interpretação divergente aos arts. 12, V, “f”, e 22, I, da Lei nº 8.212/91; bem como, aos arts. 12, I, e 201, §§ 1º, 2º, 3º, 5º e 8º, do Decreto nº 3.048/99.

Quanto ao mérito, pede a reforma do acórdão proferido pelo colegiado a quo deste eg. Conselho, ao argumento de que

[e]stando claramente segregadas/discriminadas, nos registros contábeis, a distribuição de lucros e as verbas pagas a título de remuneração pelo serviço pessoal prestado, e não tendo sido infirmada a escrituração da Recorrente, fica descaracterizada a incidência das contribuições previdenciárias no presente caso. (f. 874)

Às f. 750/754 acostado o despacho de admissibilidade que, entendendo pela demonstração da similitude-fática existente entre o acórdão recorrido e o primeiro paradigma de nº 2403.01-266, concluiu pelo seguimento do recurso especial.

Cientificado, apresentou o sujeito passivo contrarrazões (f. 798/803), sem se insurgir quanto ao conhecimento do recurso interposto, repisando a necessidade de manutenção da decisão recorrida, ao argumento de que

a **própria lei se preocupou em fazer a diferença para que apenas fossem tributados na forma do artigo 31 da Lei n. 8.212/1991** os serviços de prestação continuada, pelo que é impossível que se considerem como tais os serviços indicados no contrato supra mencionado, afinal, frisamos, a prestação contratada seria para a realização de pequenos reparos, **cujo serviço se esgotaria em menos de 30 (trinta) dias.** (f. 802; sublinhas deste voto)

Acuso o recebimento de memoriais gentilmente ofertados pela parte recorrida, os quais mereceram minha atenciosa leitura – vide f. 1.059/1.061.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Passo analisar o preenchimento dos requisitos extrínsecos e intrínsecos de admissibilidade do recurso especial de divergência fazendário.

O recurso é tempestivo e, na esteira do que consignado no despacho de admissibilidade, entendo ter a recorrente logrado êxito na demonstração da semelhança das nuances fáticas existentes no *decisium* recorrido e no único acórdão paradigma indicado.

Conforme relatado, malgrado tenha o acórdão recorrido exonerado o lançamento P05, cuja exigência está escorada no dispositivo que se espera ver a divergência interpretativa ora solucionada, somente em sede de embargos conhecido o motivo para o provimento do recurso voluntário da parte ora recorrida. Transcrevo os fundamentos da decisão:

Ao seu turno, o Levantamento P05, como relatado, é atinente a “Prestador: PDM Reformas e Pinturas Ltda. ME; prestação de serviços de manutenção preventiva e corretiva em diversos imóveis onde a empresa mantém atividades (alugados pela OSEC ou do Governo)”. Os contratos de prestação de serviços prevêm a visita semanal da prestadora de serviços (efls. 441, 444, 447). O contrato da efl. 450 prevê a contratação de serviços de jardinagem, que não caracteriza cessão-de-mão de obra, a teor da legislação já transcrita.

Quanto ao contrato da efl. 455, que trata de empreitada de serviços de construção civil, não pode ser considerado cessão de mão de obra, pois a empreitada de serviços de construção civil desborda do conceito de cessão de mão de obra do art. 31, § 2º, da Lei 8.212, de 1991.

Art. 31. O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta lei, em relação aos serviços a ele prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23.

§ 1º Fica ressalvado o direito regressivo do contratante contra o executor e admitida a retenção de importâncias a este devidas para a garantia do cumprimento das obrigações desta lei, na forma estabelecida em regulamento.

§ 2º **Entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos não relacionados diretamente com as atividades normais da empresa,** tais como construção civil, limpeza e conservação, manutenção, vigilância e outros, independentemente da natureza e da forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 1995).

O paradigma de nº 2403.01-266, em sentido diametralmente oposto, sob situação parelha, exibiu o entendimento de que

independentemente se o serviço prestado de construção civil tenha sido feito mediante cessão de mão-de-obra ou mediante empreitada de mão-de-obra, há a sujeição da Recorrente em efetuar a retenção de onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e a recolher a importância retida em nome da empresa contratada. (f. 745)

Anoto que no levantamento P05, além dos contratos de empreitada, firmada avença para prestação de serviços de jardinagem que, conforme consignado no acórdão recorrido, seriam inaptos à caracterização da cessão-de-mão de obra. Transitada em julgado a

discussão acerca da impossibilidade de incluir os valores do contrato de “efl. 450, [que] prevê a contratação de serviços de jardinagem”, eis que diversa da devolvida a esta eg. Câmara.

Feita a delimitação, **conheço do recurso especial de divergência da Fazenda Nacional.**

Antes de adentrar ao mérito, mister aclarar que, essencialmente, a diferença entre cessão de mão-de-obra e empreitada, repousa na colocação de segurados à disposição do tomador, aferida a partir da forma de contratação dos serviços. Em simplórias linhas, estar-se-á diante de uma cessão-de-mão se o cerne da avença forem os prestadores de serviço, com a especificação do número de segurados contratados e o modus como se dará a realização do serviço. Noutro giro, havendo na avença a especificação apenas do resultado esperado, estar-se-á diante de uma empreitada.

Transcrevo o dispositivo previsto no art. 31 da Lei nº 8.212/91, na redação vigente à época dos fatos geradores:

Art.31.A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33.

Confira-se, ainda, o que consta no Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 acerca da temática:

Art. 219. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216.

§1º Exclusivamente para os fins deste Regulamento, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade fim da empresa, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, entre outros.

§2º Enquadram-se na situação prevista no caput os seguintes serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra:

[...] III- construção civil;

[...]

§3º Os serviços relacionados nos incisos I a V também estão sujeitos à retenção de que trata o caput quando contratados mediante empreitada de mão-de-obra. [...]

Por colocar-me de acordo com as conclusões exaradas por esta eg. Câmara, no acórdão de nº 9202-009.712, ainda que em composição radicalmente distinta da que ora se apresenta, peço vênha para, no que importa, replicá-lo:

De se observar que o art. 31 da Lei nº 8.212/1991 c/c o caput e § 3º do art. 219 do Regulamento da Previdência Social é absolutamente claro no sentido de que, em se tratando de construção civil, o contratante está obrigado à retenção de 11% sobre o

valor da nota fiscal seja nos casos de cessão de mão de obra ou naqueles em que os serviços são prestados mediante empreitada.

Em virtude disso, não há como atribuir razão ao Colegiado Ordinário de que a autoridade autuante deveria ter demonstrado a cessão de mão de obra para conferir validade ao lançamento. **O fato de os serviços de construção civil terem sido prestados por empreitada, repise-se, é suficiente para fazer nascer a obrigação da contratante de efetuar a retenção.**(CARF. Acórdão nº 9202-009.712, Cons. Rel. Mário Pereira de Pinho Filho, sessão de 23 de agosto de 2021; sublinhas deste voto – por maioria)

ementado:
A jurisprudência foi ainda posteriormente ratificada em *decisum* assim

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/11/2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. DEMONSTRAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO.

Restando demonstrado que, em face de contextos fáticos semelhantes e diante do mesmos arcabouço jurídico normativos, foram adotadas interpretações divergentes da lei tributária por diferentes turmas do CARF, deve o Recurso Especial deve ser conhecido.

RETENÇÃO. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO.

A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.

Compete a autoridade fiscal identificar que os serviços executados mediante venda mercantil de fornecimento de alimentação encontram-se desnaturados em sua essência, para caracterizá-los como prestados mediante cessão ou empreitada de mão de obra, determinando, assim, a obrigatoriedade de retenção. (CARF. Acórdão nº 9202-010.343, Cons. Rel. Mário Pereira de Pinho Filho, sessão de 23 de agosto de 2022; sublinhas deste voto – por maioria)

Ante o exposto, **conheço do recurso especial do Procurador e dou-lhe provimento.**

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira