



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 14489.000585/2008-01
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-006.254 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de junho de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente VALESUL ALUMÍNIO S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2000 a 31/03/2004

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RETENÇÃO. EXIGIBILIDADE.

A empresa contratante deverá reter 11% (onze por cento) sobre o valor bruto dos serviços contidos em nota fiscal, fatura ou recibo, e recolher a importância retida em nome da empresa contratada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitoza (relator), Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Júnior que deram provimento parcial. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luís Henrique Dias Lima.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)
Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima - Redator-designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luís Henrique Dias Lima, Gregório Rechmann Junior, Renata Toratti Cassini e Mário Pereira de Pinho Filho.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 561/580, voltado contra acórdão de fls. 429/439, da 10ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro I que, por unanimidade, deu parcial provimento à Impugnação da ora Recorrente declarando a decadência quanto ao lançamentos anteriores a 09/2002.

O relatório da decisão objurgada, por bem descrever os fatos ocorridos até a interposição do apelo, merece ser transcrito:

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização (NFLD DEBCAD 37.134.032-2, consolidado em 31/10/2007), no valor de R\$ 142.962,81; acrescidos de juros e multa, contra a empresa acima identificada que, de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 131/167) refere-se à retenção de 11% do valor bruto dos serviços contidos em notas fiscais de prestação de serviços, executados mediante cessão de mão de obra ou empreitada, nas competências de 08/2000 a 03/2004.

2. Informa a Auditoria Fiscal que os valores das retenções que deveriam ser destacadas nas notas fiscais/faturas emitidas pelas CONTRATADAS e retidas pelo CONTRATANTE, foram obtidos observando-se os percentuais legais, aplicados diretamente sobre o valor bruto das notas fiscais emitidas pelos prestadores dos serviços, eis que as bases utilizadas foram menores do que as previstas na legislação ou não houve o destaque do percentual de 11% (onze por cento), nos termos do artigo 31 da Lei nº 8.212/1991 c/c o artigo 219 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

2.1. De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 131/142, e demonstrativos anexados às fls. 143/167, as contribuições foram apuradas com base nas notas fiscais de prestação de serviços, correspondentes aos serviços considerados como executados mediante cessão de mão-de-obra da seguinte natureza: digitação, construção civil, manutenção de máquinas, manutenção industrial.

2.2. Integram a autuação os seguintes levantamentos:

PRM - Promaster Projetos e Consul Ltda. - 09/2000 a 03/2004;

COE - Coplase Engenharia Ltda. - 08/2000 a 09/2002;

OCE - Oceanotécnica Pesq e Oper Submarinas Ltda. - 10/2002 a 11/2003;

MGS - Magno Serviços Materiais Refratários Ltda. - 02/2001 a 04/2003;

REF - Refratários Rio de Janeiro Com. Ind. Ltda. - 05/2001.

DA IMPUGNAÇÃO

3. A interessada interpôs impugnação às fls. 226/355, alegando em suma:

3.1. A tempestividade da impugnação;

3.2. *A decadência dos supostos créditos tributários relativos ao período de agosto de 2000 a setembro de 2002, nos termos do artigo 150, § 4º, combinando com o artigo 156, V, ambos do Código Tributário Nacional;*

3.3. *Que a autoridade autuante se limitou, tão-somente, a fazer a descrição do fato gerador do tributo sem, contudo, provar a sua ocorrência*

3.4. *Que os “regulamentos” listam diversas atividades definidas ora como empreitada e ora como cessão de mão-de-obra, para os fins de aplicação da retenção de 11% pelo contratante sobre as faturas de prestação de serviços por terceiros contratados;*

3.5. *Para os fins de aplicação da retenção aqui discutida, não basta que o serviço esteja previsto nos “regulamentos”. É necessário que os serviços sejam prestados mediante cessão de mão-de-obra, conforme o conceito legal estabelecido pelo artigo 31, da Lei nº 8.212/91;*

3.6. *Que conforme descrito na NFLD, a impugnante se utiliza de diversos prestadores de serviços. Embora determinados serviços estejam expressamente listados nos “regulamentos”, os mesmos só estariam sujeitos à retenção, nos termos do artigo 31, § 3º, da Lei nº 8.212/91, se contratado mediante cessão de mão-de-obra;*

3.7. *Que não possui qualquer relação de subordinação com as empresas contratadas para realização das atividades de operação, comprovando assim a ausência de cessão de mão-de-obra;*

3.8. *Em que pese o esforço do agente autuante, as justificativas por eles expostas com o objetivo de enquadrar as atividades de manutenção industrial, construção civil, dentre outros, como uma prestação de serviço mediante cessão de mão-de-obra são, notadamente insuficientes;*

3.9. *O conceito doutrinário de cessão de mão-de-obra impõe necessariamente que os prestadores de serviços fiquem subordinados ao contratante, o qual fica responsável pela coordenação das atividades;*

3.10. *Que o conceito definido pelo INSS para fins de tributação pela contribuição previdenciária, em nenhum momento faz alusão à necessária relação de subordinação caracterizadora da cessão de mão-de-obra, agindo assim, insere quase todas as prestações de serviços na ampla definição de cessão de mão-de-obra, em afronta ao artigo 110 do Código Tributário Nacional;*

3.11. *A inclusão de empresas que não são cedentes de mão-de-obra no rol de incidência do tributo, instituído pela Lei 9.711/1999, afigura-se manifestamente inconstitucional;*

3.12. *No que tange ao contrato firmado com as empresas prestadoras de serviço, este contrato não tem o condão de responsabilizar a empresa pela obrigação, eis que a relação*

obrigacional tributária é decorrente da lei e não da vontade das partes;

3.13. Se as partes acordarem entre elas, obrigações prevendo responsabilidades pelo pagamento de tributos, estes só pode decorrer de fato gerador previsto em lei que determine a incidência no tributo;

3.14. Tampouco pode o fiscal presumir que o contrato firmado entre as partes seja a prova de que deveria a Impugnante reter os valores referentes aos 11% de contribuição social em todas as notas fiscais apresentadas por terceiros, tendo em vista que muitas notas se resumem somente a valores cobrados sobre materiais utilizados pela empresa e não pela prestação de serviço propriamente;

3.15. Ou seja, a Impugnante irá reter e recolher a contribuição previdenciária no percentual de 11% do valor bruto das notas fiscais das prestadoras de serviços, somente na restrita hipótese prevista em lei, qual seja, a da prestação de serviço

mediante cessão de mão-de-obra, o que decerto não ocorreu na espécie;

3.16. Que as notas fiscais anexa à presente defesa demonstram inequivocadamente o competente destaque dos valores devidos à Seguridade Social a título de retenção de 11%, retidos pelas prestadoras de serviços e os respectivos comprovantes de recolhimento, desta forma, resta afastada a alegação da autoridade fiscal de que o valor da retenção deixou de ser destacado nas notas fiscais e, conseqüentemente repassados, de forma integral, pela tomadora dos serviços, para a Previdência Social;

3.17. Requer a realização de diligências e apresentação de novos documentos, sob pena de violar o princípio da ampla defesa constitucionalmente garantido aos litigantes/contribuintes, bem como, que seja conhecida e provida a presente defesa para declarar extinto o crédito tributário.

Em seu recurso, reprisa a empresa recorrente os argumentos lançados em sua peça de Defesa, no sentido em que manifesta sua irrisignação nos mesmos pontos anteriormente atacados.

Desse modo, alega não haver, no caso, que se falar em cessão de mão-de-obra, uma vez que não teria havido uma análise pormenorizada dos serviços ditos como previstos nos regulamentos aplicáveis à matéria.

Assim, o entendimento adotado pela d. DRJ, violaria frontalmente a jurisprudência firmada no e. Superior Tribunal de Justiça sobre a matéria.

Destaca o recorrente, às fls. 569, que:

"Tal entendimento, no entanto, viola flagrantemente a jurisprudência firmada pelos Tribunais pátrios, em especial

aquele já reiteradamente manifestado pelo Eg. Superior Tribunal de Justiça - STJ. Nesse sentido, cumpre destacar trecho do julgamento do REsp nº 499.955', no qual o Ilmo. Ministro Teori Albino Zavascki afirma:

'(..) Além disso, destaca-se que o rol exemplificativo colocado no § 4º do art. 31 deve estar em consonância com as características expostas no § 3º, não se mostrando suficiente, para a caracterização da cessão de mão-de-obra da Lei 8.212/91, a mera realização das atividades elencadas naquele dispositivo. "'

Em seguida, aponta que, não se pode falar em "presunção" de que os serviços elencados no §4º do art. 31 da Lei nº 8.212/91, configuram-se como de mão de obra, uma vez que, segundo o Regulamento da Previdência Social, estão sujeitos à retenção de 11% aqueles exclusivamente contratados mediante cessão de mão-de-obra, conforme o §3º do art. 31 da lei supracitada.

Afiança que para que se tenha "cessão de mão-de-obra", imporia a dogmática, seria necessária a subordinação, e os demais elementos contidos em lei, o que não ocorre em suas atividades.

Aponta que o recurso não pretende discutir a constitucionalidade da retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal, uma vez que tal aspecto já fora afastado. Pretende agora, na verdade, a não inclusão da recorrente no rol de incidência dos tributos ora em debate.

Elucida que existe diferença entre a empreitada de mão-de-obra e a empreitada de obra e, dessa forma, dessa última, não haveria subordinação do empregado do empreiteiro às ordens do contratante, não sendo cabível, portanto, a retenção dos 11% sobre a fatura.

Colaciona doutrina e jurisprudência para defesa de seus pontos alegando que, em nenhum momento, nos contratos firmados com suas sócias majoritárias, estiveram presentes os requisitos necessários para configuração do termo "cessão de mão-de-obra".

Acrescenta, quanto ao Relatório Fiscal, que os contratos firmados entre as empresas não teriam o condão de responsabilizá-la pela obrigação tributária, uma vez que tal obrigação adviria, necessariamente, da Lei.

Arrola, dessa forma, *"se as partes acordarem entre elas obrigações prevendo responsabilidades pelo pagamento de tributos, tal convenção entre as partes não poderá, em hipótese alguma, alterar a responsabilidade tributária, que, como é cediço, só pode decorrer do fato gerador previsto em lei que determine a incidência no tributo".* (fls. 577)

Portanto, a forma invocada pela fiscalização para responsabilizar a empresa recorrente pela retenção da contribuição previdenciária somente poderia ser interpretada em harmonia com a legislação e explicita que *"a Recorrente irá reter e recolher a contribuição previdenciária no percentual de 11% do valor bruto das notas fiscais das prestadoras de serviços, somente na restrita hipótese prevista em lei, qual seja, a da prestação de serviço mediante cessão de mão-de-obra, o que decerto não ocorreu na espécie".*

Ao arremate, esclarece que juntou aos autos prova inequívoca de que houve retenção de 11% pelas prestadores de serviço em questão, bem como os respectivos

comprovantes de recolhimento das contribuições pela Recorrente no período do lançamento, restando evidenciado que não subsistem as alegações fiscais, pelo que o crédito tributário estaria extinto na forma do art. 156, inc. I do Código Tributário Nacional.

Requer, portanto, o conhecimento e total provimento do recurso para que se torne inteiramente insubsistente o auto de infração em testilha.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Jamed Abdul Nasser Feitoza – Relator

1 – ADMISSIBILIDADE.

Presentes os pressupostos intrínsecos (legitimidade, interesse, cabimento e inexistência de fato impeditivo ou extintivo) e extrínsecos (tempestividade e regularidade formal) de admissibilidade recursal, voto por conhecer do recurso e passando à análise de suas razões.

2. DO LANÇAMENTO OBJETO DO RECURSO E DA DECADÊNCIA PARCIAL DOS CRÉDITOS.

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização (NFLD DEBCAD 37.134.032-2, consolidado em 31/10/2007), no valor de R\$ 142.962,81; acrescidos de juros e multa, contra a empresa acima identificada que, de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 131/167) refere-se à retenção de 11% do valor bruto dos serviços contidos em notas fiscais de prestação de serviços, executados mediante cessão de mão de obra ou empreitada, nas competências de 08/2000 a 03/2004.

Tal obrigação estaria lastreada no que dispõe o artigo 31, da Lei nº 8.212/91¹ e o artigo 219 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99,

¹ Art. 31. 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 e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009).

§1º O valor retido de que trata o caput deste artigo, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, poderá ser compensado por qualquer estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, por ocasião do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

§3º Para os fins desta Lei, 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, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

§4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços: (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

I - limpeza, conservação e zeladoria; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

II - vigilância e segurança; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

III - empreitada de mão-de-obra; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

IV - contratação de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974. (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

impondo a Recorrente o dever de reter e recolher Contribuição Previdenciária, a razão de 11%, incidente sobre a nota fiscal ou fatura de prestação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, inclusive em regime de trabalho temporário.

O Acórdão objurgado foi parcialmente procedente, eis as contribuições lançadas até a competência de 09/2002 foram atingidas pela decadência.

O Recorrente, por sua vez, centra as discussões no conceito de cessão de mão-de-obra e sua inaplicabilidade as operações tomadas por base para o lançamento objetado.

3. DO CONCEITO DE CESSÃO DE MÃO DE OBRA E DA ALEGAÇÃO DE INDEVIDO ENQUADRAMENTO DOS PRESTADOS À RECORRENTE EM TAL MODALIDADE DE CONTRATAÇÃO.

3.1. DO CONCEITO DE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA.

O Art. 31 da Lei 8.212/91, alterado pela Lei nº 9.711/98, estabelece que a empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive sob regime de trabalho temporário, deverá reter 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura relativa a tais serviços.²

Estabelece ainda que tal valor deve ser destacado em nota fiscal ou fatura, sendo objeto de compensação pelo cedente da mão de obra, quando do recolhimento das contribuições de seus segurados, incidentes sobre folha de pagamento e que, na impossibilidade de haver compensação, o saldo remanescente será objeto de restituição.³

Trata-se de contribuição arrecadada sob a sistemática de antecipação do devido por meio da técnica de retenção na fonte pagadora, que passa a condição de responsável solidária em caso de ausência de retenção e recolhimento de tal antecipação.

A própria Lei 8.212/91, no parágrafo 3º do Art. 31, dispõe sobre o conceito de cessão de mão-de-obra para os fins de incidência da obrigação tributária acessória em estudo. Vejamos:

§3º - Para os fins desta Lei, 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

§5º O cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento distintas para cada contratante. (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

§6º Em se tratando de retenção e recolhimento realizados na forma do caput deste artigo, em nome de consórcio, de que tratam os arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, aplica-se o disposto em todo este artigo, observada a participação de cada uma das empresas consorciadas, na forma do respectivo ato constitutivo.

² "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.

³ Art. 31 [...]

§1º - O valor retido de que trata o caput, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço.

§2º - Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição

serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

E seguindo em seu intento de limitação do alcance conceitual de cessão de mão de obra, apresentou rol de atividades presumidamente classificáveis como tal, deixando aberta a possibilidade de norma regulamentadora, indicar outras atividades com tal natureza. Vejamos:

§4º - Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços:

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - empreitada de mão-de-obra;

IV - contratação de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974.

E por fim segue estabelecendo outras obrigações inerentes a operacionalização de tal obrigação, como a determinação, ao cedente da mão-de-obra, do dever de elaborar folhas de pagamento distintas para cada contratante⁴.

O Regulamento Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, em seu Art. 219, §2º passou a listar uma série de atividades que seriam presumidamente classificadas como cessão de mão-de-obra. Entretanto, não deixou de estabelecer como premissa de aplicação da presunção, uma avaliação quanto ao conceito de cessão de mão de obra. Vejamos:

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. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

§ 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:

[...]

⁴ §5º - O cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento distintas para cada contratante."

Assim, ainda que os serviços seja referentes as atividades listas nos incisos do §2º do Art. 219 do RPS, não se pode deixar de verificar se a contratação de tais serviços se enquadra no conceito de cessão de mão-de-obra.

Importante registrar que para alguns, o fato da atividade constar do Rol de serviços de que trata o §2º do Art. 219 do RPS, implicaria em presunção legal de incidência da obrigação acessória de retenção, que somente poderia ser afastada com base em provas hábeis e idôneas capazes de demonstrar que a contratação não se realizou sob o regime de cessão de mão-de-obra.

Para este relator, o rol em questão representa, em realidade, uma prescrição taxativa dos serviços que, se prestados sob o regime de cessão de mão-de-obra, gerariam a obrigação do contratante, sob pena de responsabilidade solidária, de reter e recolher, por antecipação do devido pelo contratado, parte da contribuição previdenciárias incidente sobre a folha de pagamentos dos empregados da cedente, que estejam a seu serviço.

Assim, aqueles serviços que, mesmo prestados sob o regime de cessão de mão de obra, não tiverem previsão em tal lista, não gerariam o dever de retenção ou responsabilidade solidária do contratante.

Em qualquer dos casos, é imprescindível à validade do lançamento, a demonstração de que a contratação atende as características de uma *locatio operarum*.

Em que pese haver algumas variações quanto ao conceito de cessão de mão-de-obra, uma vez que a lei tomou para si o dever de defini-la, não caberia ao interprete desconsiderar os elementos de tal conceito ao interpretar a aplicabilidade do mesmo aos fatos econômicos em análise.

Nesse sentido, seria objeto de análise, apenas as operações que tivessem por objeto a cessão de **mão-de-obra**, ou seja, a cessão de qualquer outro elemento que não se amolde ao conceito de mão de obra, não se amoldaria a hipótese legal de incidência da obrigação em estudo.

De Placito e Silva assim define o que vem a ser, para fins jurídicos, a mão-de-obra:

“MÃO-DE-OBRA. Assim se entende, na execução de qualquer trabalho ou obra, o esforço pessoal ou a ação pessoal do trabalhador ou obreiro, sem que se tome em conta o material empregado. Corresponde ao serviço simplesmente necessário à feitura da obra, que se quer executar. A mão-de-obra tanto se entende a que é executada manualmente como a mecânica. Em quaisquer dos casos, a mão-de-obra exprime somente o serviço para a execução do trabalho ou da obra, não se computando nele o que for necessário para que seja executado.”⁵

Portanto, o que se loca, o objeto da cessão, é a força de trabalho dos segurados que mantém relação de emprego para com a empresa cedente. Nesse sentido, ainda que se necessite de trabalhadores para a execução, nem todo contrato de prestação de serviço, ainda que constante do rol previsto no RPS, seria classificado como cessão de mão de obra.

⁵ DE PLÁCIDO E SILVA, Vocabulário Jurídico, Forense: Rio de Janeiro, 1984, p. 418-419

Sendo a cessão da força de trabalho objeto do contrato de cessão de mão-de-obra, um corolário lógico é que o segurado relacionado a tal cessão, permaneça à **disposição** do contratante para realização do serviço, não importando se a determinação do que será realizado se dará pelo contratante ou por preposto do contratado, eis que a subordinação não integra o conceito legal de cessão de mão-de-obra para fins previdenciários.

A força de trabalho cedida e sob disponibilidade do contratante, deve ser empregada em seu **estabelecimento ou de terceiros por este determinando**.

Por derradeiro, a atividade realizada deve ter por característica a continuidade, eis que serviços esporádicos, pontuais, não se amoldam ao conceito de cessão de mão-de-obra definidos pela Lei 8.231/91.

Isto posto, entendemos delimitado o conceito que informará nosso convencimento quando da análise de cada uma das operações objeto de lide, eis que somente pela análise individual dos elementos probatórios disponíveis nos autos, será possível avaliar a legalidade do lançamento combatido e mantido pela decisão objetada.

3.1. DA ALEGADA INCOMPATIBILIDADE DAS OPERAÇÕES AO CONCEITO DE CESSÃO DE MÃO DE OBRA.

O Relatório Fiscal, registra que a notificação foi lavrada em decorrência da não comprovação da retenção e recolhimento dos 11% (onze por cento) do valor da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, prevista no artigo 31 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 9.711/1998.

O dispositivo legal referenciado na impugnação, prevê a obrigatoriedade da empresa contratante de serviços executados e diante cessão de mão-de-obra. reter e recolher, até a data do vencimento, os 11% (onze por cento) do valor da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.

Foram considerados como decorrentes de cessão de mão-de-obra os seguintes atos ou negócios:

RAZÃO SOCIAL	CNPJ	LEVANTAMENTO
<i>Promaster Projetos e Consultoria Ltda</i>	<i>00.488.901/0001-74</i>	<i>PRM</i>
<i>Coplase Engenharia Ltda</i>	<i>27.640.515/0001-02</i>	<i>COE</i>
<i>Oceanotécnica Pesquisas e Operações Submarinas Ltda</i>	<i>33.957.986/0002-22</i>	<i>OCE</i>
<i>Magno Serviços Materiais refratários Ltda</i>	<i>01.099.873/0001-66</i>	<i>MGS</i>
<i>Refratários Rio de Janeiro Com. Ind. Ltda</i>	<i>31.889.108/0001-00</i>	<i>REF</i>

O I. Agente fiscal assim registra o que entendeu por fato gerador:

5. No desenvolvimento da ação fiscal, foi verificado, pela análise dos contratos de prestação de serviço e notas fiscais, que as empresas constantes da tabela do item 4, prestaram serviços para a Valesul Alumínio S.A., com cessão de mão de obra, em

atividade sujeita à retenção de 11%, conforme determinando no artigo 31 da Lei nº 8.212/91 e no artigo 219 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99. O valor da retenção deixou de ser devidamente destacado nas notas fiscais ou foram destacados com bases menores do que as previstas na legislação, assim como se constatou que os mesmos não foram repassados, de forma integral, pela tomadora dos serviços, para a Previdência Social.

[...]

5. 4. Analisando as notas fiscais de serviço emitidas pela PRESTADORA PROMASTER PROJETOS E CONSULTORIA LTDA, identificamos que a mesma prestou serviços de DIGITAÇÃO DE ITENS NO ALMOXARIFADO.

5.5. Também foi identificada a prestação de serviços de redução de itens do almoxarifado e de construção civil sobre regime de empreitada global, porém, como não foram apresentados os respectivos contratos, o que ensejou a lavratura do AI CFL 35 DEBCAD 37.134.033-0, não ficou demonstrado que os serviços foram contratados sobre o regime de empreitada global, sendo levantados os valores da retenção sobre a prestação de serviços com cessão de mão-de-obra, cabendo ao contribuinte, nos termos do art.33, §3º da Lei nº 8.212/91, a prova em contrário.

5.6. Verificamos a prestação pela PROMASTER PROJETOS E CONSULTORIA LTDA de serviços de construção civil e manutenção de máquinas e equipamentos, contudo, no contrato firmado entre a PRESTADORA e a VALESUL, não foram discriminados os valores correspondentes aos materiais utilizados, sendo considerado como base de cálculo da retenção o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, pois os valores dos materiais utilizados também não foram discriminados nas notas fiscais ou faturas.

5. 7. Verificamos que o item 5. 7.1 do contrato estabelecido entre a CONTRATANTE e a PRESTADORA determina que a VALESUL 'procederá à retenção de 11% (onze por cento) "do valor dos SERVIÇOS contratados, cabendo a PROMASTER promover "o destaque na fatura de valores que lhe sejam eventualmente devidos a título de fornecimento de material, locação de equipamentos ou qualquer outra razão diversa da prestação de serviços. " 5.8. Constatamos a prestação pela COPLASE ENGENHARIA LTDA de serviços de construção civil, contudo, no contrato firmado entre a PRESTADORA e a VALESUL, não foram discriminados os valores correspondentes aos materiais utilizados, sendo considerado como base de cálculo da retenção o valor mínimo de 50% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços quando os valores dos materiais utilizados e fornecidos pela prestadora foram discriminados em nota fiscal ou fatura de prestação de serviço ou o valor bruto da nota fiscal ou fatura no caso em que não houve discriminação 5.9. Analisando as notas fiscais da COLPLASE ENGENHARIA LTDA, identificamos a prestação de

serviços de “Manutenção Industrial”, descritos de forma genérico nas respectivas notas fiscais. Encontram-se anexadas às notas fiscais as Planilhas de Retenção, onde o PRESTADOR discrimina serviços prestados de encarregado, ladrilheiro, marceneiro, bombeiro, pintor, marleteiro, pedreiro e ajudante, sendo estas profissões típicas dos serviços de construção civil. Foram levantados os valores da retenção sobre a prestação de serviços com cessão de mão-de-obra.

5.10. O item 6. 7.1 do contrato estabelecido entre a CONTRATANTE e a COPLASE ENGENHARIA LTDA determina que a VALESUL “procederá à retenção de 11% (onze por cento) ”do valor dos SERVIÇOS contratados, cabendo a COPLASE promover o “destaque na fatura de valores que lhe sejam eventualmente devidos a título de fornecimento de material, locação de equipamentos ou qualquer outra razão diversa da prestação de serviços 5.11. No contrato estabelecido entre a VALESUL e a OCEANOTÉCNICA PESQUISAS E OPERAÇÕES SUBMARINAS LTDA, encontram-se discriminados os valores relativos a mão-de-obra e aos materiais fornecidos pela PRESTADORA de serviços, porém nas notas fiscais emitidas pela PRESTADORA e apresentadas pelo sujeito passivo, os valores de mão-de-obra encontram-se em percentuais inferiores aos estabelecidos em contratos, sendo apurada a diferença entre os valores retidos e o valor-bruto da nota fiscal ou fatura. ”

No presente caso, o lançamento tomou por base uma série de documentos e informações conditas nas notas fiscais e contratos, que dão claro indicio de um enquadramento das referidas operações ao disposto no Art. 31 da Lei 8.212/91.

Para o contribuinte, além do enquadramento da operação no rol de atividades sujeitas a retenção, é necessário que sejam prestados mediante cessão de mão-de-obra. Sustenta ainda que o rol é exaustivo não cabendo qualquer dilação.

Sustenta ainda que, para caracterização da cessão de mão-de-obra faz-se imprescindível a demonstração de que as operações objeto do lançamento são executadas de modo contínuo, estando os segurados à disposição do contratante em local por este determinado e com existência de subordinação entre segurado cedido e o contratante.

De modo a avaliar a correta identificação da situação tributável passaremos a analisar os elementos processuais relacionados aos respectivos fatos geradores, eis que não compartilhamos do entendimento manifestado na decisão recorrida de que a mera referência da atividade no Rol de que trata a legislação implicaria em presunção legal.

4. CONTRATO DA PROMASTER.

Sobre os contratos da PROMASTER o Relatório fiscal assim está lançado:

5.4. Analisando as notas fiscais de serviço emitidas pela PRESTADORA PROMASTER PROJETOS E CONSULTORIA~ LTDA, identificamos que a mesma prestou serviços de DIGITAÇÃO DE ITENS NO ALMOXARIFADO.

5.5. Também foi identificada a prestação de serviços de redução de itens do almoxarifado e de construção civil sobre regime de empreitada global, porém, como não foram apresentados os respectivos contratos, o que ensejou a lavratura do AI CFL 35 DEBCAD 37.134.033-0, não ficou demonstrado que os serviços foram contratados sobre o regime de empreitada global, sendo levantados os valores da retenção sobre a prestação de serviços com cessão de mão-de-obra, cabendo ao contribuinte, nos termos do art. 33, § 39 da Lei 8.212/91, a prova em contrário.

5.6. Verificamos a prestação pela PROMASTER PROJETOS E CONSULTORIA LTDA de serviços de construção civil e manutenção de máquinas e equipamentos, contudo, no contrato firmado entre a PRESTADORA e a VALESUL, não foram discriminados os valores correspondentes aos materiais utilizados, sendo considerado como base de cálculo da retenção o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, pois os valores dos materiais utilizados também não foram discriminados nas notas fiscais ou faturas.

5.7. Verificamos que o item 5.7.1 do contrato estabelecido entre a CONTRATANTE e a PRESTADORA determina que a VALESUL "procederá à retenção de 11% (onze por cento)" do valor dos SERVIÇOS contratados, cabendo a PROMASTER promover "o destaque na fatura de valores que lhe sejam eventualmente devidos a título de fornecimento de material, locação de equipamentos ou qualquer outra razão diversa da prestação de serviços".

Por ordem da impugnação a Recorrente juntou contratos e notas fiscais (Fl. 169 e seguintes) das operações da PROMASTER que evidenciam tanto a natureza de contratação por empreitada global quanto o destaque nas notas fiscais dos 11% relativos a contribuição em lide.

Seja por uma razão ou por outra, não há dúvidas de que o lançamento em questão é equivocado quanto a PROMASTER, empreitada global, negando provimento quanto aos demais de serviços prestados.

5. CONTRATO COPLASE ENGENHARIA LTDA.

Neste ponto, o Relatório fiscal está assim lançado:

5.8. Constatamos a prestação pela COPLASE ENGENHARIA LTDA de serviços de construção civil, contudo, no contrato firmado entre a PRESTADORA e a VALESUL, não foram discriminados os valores correspondentes aos materiais utilizados, sendo considerado como base de cálculo da retenção o valor mínimo de 50% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços quando os valores dos materiais utilizados e fornecidos pela prestadora foram discriminados em nota fiscal ou fatura de prestação de serviço ou o valor bruto da nota fiscal ou fatura no caso em que não houve discriminação.

5.9. Analisando as notas fiscais da COPLASE ENGENHARIA LTDA, identificamos a prestação de serviços de "Manutenção

Industrial”, descritos de forma genérico nas respectivas notas fiscais. Encontram-se anexadas às notas fiscais as Planilhas de Retenção, onde o PRESTADOR discrimina serviços prestados de encarregado, ladrilheiro, marceneiro, bombeiro, pintor, marteleiro, pedreiro e ajudante, sendo estas profissões típicas dos serviços de construção civil. Foram levantados os valores da retenção sobre a prestação de serviços com cessão de mão-de-obra.

5.10. O item 6. 7.1 do contrato estabelecido entre a CONTRATANTE e a COPLASE ENGENHARLA LTDA determina que a VALESUL “procederá à retenção de 11% (onze por cento) ”do valor dos SERVIÇOS contratados, cabendo a COPLASE promover o “destaque na fatura de valores que lhe sejam eventualmente devidos a título de fornecimento de material, locação de equipamentos ou qualquer outra razão diversa da prestação de serviços.”

Neste caso verificamos, às fls. 193, prova clara quanto a natureza laboral do contrato, eis que a planilha de medição é realizada por hora e profissional e nem todas as notas fiscais, ao contrário do que ocorreu com a PROMASTER, contém destaque das referidas contribuições. Nas notas fiscais em que tal destaque foi efetuado, não constam indicação de fornecimento de materiais, porém, os 11% incidiram em base reduzida à 20% do total faturado.

A cláusula 3.2 deixa claro que estamos diante do fornecimento de mão de obra com base em cessão de modo contínuo e em local determinado pela Recorrente.

Quanto aos contratos da COPLASE, conformam de modo inequívoco a hipótese de incidência da contribuição em lide. Neste ponto, voto por manter o lançamento.

6. CONTRATO COM A OCEANOTÉCNICA.

Neste ponto, o Relatório fiscal está assim lançado:

5.11. No contrato estabelecido entre a VALESUL e a OCEANOTÉCNICA PESQUISAS E OPERAÇÕES SUBMARINAS LTDA, encontram-se discriminados os valores relativos a mão-de-obra e aos materiais fornecidos pela PRESTADORA de serviços, porém nas notas fiscais emitidas pela PRESTADORA e apresentadas pelo sujeito passivo, os valores de mão-de-obra encontram-se em percentuais inferiores aos estabelecidos em contratos, sendo apurada a diferença entre os valores retidos e o valor-bruto da nota fiscal ou fatura.

Quanto às operações com a OCEANOTÉCNICA verificamos tratar-se de manutenção do balizamento do Porto de Sepetiba em que se toma por base de cálculo apenas 20% do total como mão de obra, entretanto, não constam discriminações de eventuais custos com materiais ou outros custos dedutíveis e previstos no contrato.

Portanto, resta claro que, no presente caso, estamos diante de cessão de mão-de-obra, prestada de modo contínuo nos estabelecimentos da Recorrente, cuja base de cálculo foi reduzida em desacordo com o disposto na legislação, razão pela qual, voto por negar provimento ao recurso neste ponto.

7. REFRAATÓRIOS RIO DE JANEIRO E MAGNO SERVIÇOS.

Neste ponto o relatório fiscal foi omissivo, não apresentando os elementos que entende evidenciar a natureza de serviços de cessão de mão-de-obra.

No que concerne a Refratários Rio de Janeiro consta uma única nota fiscal de nº 000718 (Fl. 212) tendo por objeto a "Manutenção parcial do forno de espera 05 da fundição", existindo apenas uma única operação, cuja natureza de cessão de mão de obra não restou demonstrada, não havendo continuidade, tão pouca disponibilidade de funcionários.

Assim, restou claro tratar-se de relação de natureza comercial cujo objeto é a manutenção de referido forno 05 e não o fornecimento de mão de obra para tal. Assim, quanto a lançamentos relativo a **Refratários Rio de Janeiro voto por dar provimento ao Recurso.**

As operações com a Magno Serviços, tratam-se das mesmas operações de manutenção de fornos diversos daquele reparado pela Refratários, porém, possuindo as mesmas características.

O lançamento não demonstra haver disponibilidade de pessoas, continuidade ou outras características aptas a classificar a operação como cessão de mão de obra, assim, voto por dar provimento ao recurso neste ponto.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso e, no mérito, por dar-lhe parcial provimento.

(assinado digitalmente)
Jamed Abdul Nasser Feitoza

Voto Vencedor

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Redator-designado.

Não obstante o bem fundamentado voto do i. Relator, dele divirjo pelas razões de fato de direito a seguir delineadas.

O lançamento consignado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) - DEBCAD 37.134.032-2 - decorre da não comprovação da retenção e recolhimento dos 11% (onze por cento) do valor da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, prevista no artigo 31, *caput*, com a redação dada pela Lei n. 9.711/1998. Este dispositivo legal prevê a obrigatoriedade da empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, reter e recolher até a data do vencimento, os 11% (onze por cento) do valor da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.

Desta forma, a cessão de mão-de-obra prevista no art. 31 da Lei n. 8.212/1991 sujeita à retenção e recolhimento dos 11% (onze por cento) do valor da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços a colocação de segurados à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade fim da empresa, independentemente da natureza e da forma de contratação.

De se observar que o conceito de cessão de mão-de-obra encontra-se delineado no art. 31, § 3º., da Lei n. 8.212/1991, reproduzido no *caput* do art. 219 do RPS; na

Circular INSS/DAF/CGA n. 46, de 24 de junho de 1999; e na Ordem de Serviço INSS/DAF n. 209, de 20 de maio de 1999, todos vigentes à época dos fatos.

Em particular, a Ordem de Serviço INSS/DAF n. 209/1999 ao definir **serviços contínuos**, esclarece que:

Serviços contínuos são aqueles que se constituem em necessidade permanente do contratante, ligados ou não a sua atividade fim, independente de sua periodicidade. (grifei)

Nessa perspectiva, o i. Relator andou bem ao qualificar como cessão de mão-de-obra sujeita ao regramento do art. 31 da Lei n. 8.212/1991 os contratos da Recorrente com as pessoas jurídicas COPLASE Engenharia Ltda. e OCEANOTÉCNICA, na forma consignada em seu voto condutor.

Todavia, o mesmo não se pode afirmar em relação aos contratos com as pessoas jurídicas PROMASTER, REFRATÁRIO RIO DE JANEIRO e MAGNO SERVIÇOS, vez que em relação a estas empresas, da mesma forma que nas demais, resta evidenciada a cessão de mão-de-obra nos termos do art. 31 da Lei n. 8.212/1991; art. 219 do RPS; Circular INSS/DAF/CGA n. 46, de 24 de junho de 1999; e Ordem de Serviço INSS/DAF n. 209, de 20 de maio de 1999, todos com a redação vigente à época dos fatos.

Com relação aos contratos com as empresas REFRATÁRIO RIO DE JANEIRO e MAGNO SERVIÇOS, as circunstâncias fáticas aduzidas pelo i. Relator no sentido de tratar-se na espécie de uma única operação, não têm o condão de descaracterizar o instituto da cessão de mão-de-obra, com mais razão ainda no caso concreto que envolve equipamento crucial para o processo produtivo da Recorrente, devendo esta, por óbvio, comandar todos os procedimentos efetuados pelos funcionários cedidos pelas empresas contratadas com o fito de garantir a devida conformidade dos serviços.

Quanto à empresa PROMASTER, os documentos acostados aos autos pela Recorrente não possuem força probatória suficiente a descaracterizar a cessão de mão-de-obra, vez que não resta evidenciada a natureza de contratação por empreitada global, bem assim as notas fiscais apresentadas e relacionadas aos serviços prestados de projetos não foram objeto do lançamento em litígio, da mesma forma que os demais documentos acostados aos autos, vinculados à referida empresa, referem-se a período considerado decadente ou a período posterior ao lançamento.

Desta forma, não merece reparo a decisão recorrida.

(assinado digitalmente)

Luís Henrique Dias Lima