



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 14489.000588/2008-36  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9202-011.092 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 19 de dezembro de 2023  
**Recorrente** VALESUL ALUMÍNIO S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2004 a 31/05/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando há fundamento autônomo capaz, por si só, de manter a decisão recorrida, o qual não foi contestado pelo recorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: s Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Milton da Silva Risso, Mario Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Regis Xavier Holanda (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de recurso especial interposto pelo contribuinte em face do Acórdão 2402-006.252 (fls. 443/452), da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamentos do CARF que negou provimento ao recurso voluntário apresentado contra o lançamento referente à retenção de 11% sobre o valor bruto dos serviços contidos em notas fiscais, faturas ou recibos.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 111/118), o fato gerador das contribuições apuradas foi a prestação de serviços de cursos e treinamentos realizados pela empresa Techidráulica Projetos e Assistência Técnica Ltda., a qual foi considerada sujeita à retenção de 11%, conforme prevê o art. 31 da Lei nº 8.212/1991. Os valores não foram destacados nas notas fiscais e nem recolhidos.

O contribuinte apresentou impugnação tempestiva, à qual foi considerada improcedente pela DRJ/Rio de Janeiro I/RJ que manteve o lançamento.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, ao qual foi negado provimento, conforme acórdão 2402-006.252, cuja ementa transcrevo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2004 a 31/05/2005

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.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

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. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luís Henrique Dias Lima.

O contribuinte apresentou embargos de declaração (fls. 462/468) que foram rejeitados pelo despacho de 16/10/2020 (fls. 474/477).

Em 07/02/2022 (fl. 483), o contribuinte tomou ciência do despacho que rejeitou os aclaratórios e, em 17/02/2022 (fl. 485), apresentou Recurso Especial (fls. 487/503), visando discutir as seguintes matérias: **a) Nulidade do acórdão recorrido por cerceamento de defesa e b) Ocorrência de cessão de mão de obra para fins de retenção dos 11%.**

Pelo despacho datado de 11/03/2022 (fls. 553/560), deu-se seguimento parcial ao Recurso Especial do contribuinte, admitindo-se a rediscussão da matéria **b) Ocorrência de cessão de mão de obra para fins de retenção dos 11%.**

Na sequência, transcrevo parte da ementa do acórdão apresentado como paradigma que se refere à matéria ora em discussão:

Acórdão paradigma 2301-005.757

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/06/2002

(...)

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CESSÃO DE MÃO DE OBRA E EMPREITADA. NATUREZA DOS SERVIÇOS PASSÍVEIS DE RETENÇÃO DE 11%.

**A natureza das atividades contratadas não é o único requisito a ser averiguado para que se dê a obrigatoriedade da retenção. Na prestação do serviço mediante cessão de mão de obra ou empreitada, deve haver necessariamente no mínimo duas situações, somatórias, para a exigência da retenção dos 11% legal para que possa ser enquadrado na norma legal, consoante o fator continuidade da relação jurídica, quais sejam i) haver necessariamente a cessão de mão de obra nas dependências da contratante ou de terceiros; e ii) os serviços estarem efetivamente descritos na norma legal, sendo possível o enquadramento das atividades desenvolvidas no rol descritivo. Por fim, o quesito continuidade deve fazer parte das características do contrato estabelecido, mas que nem toda empreitada cede mão de obra, e o enquadramento da empreitada em alguns casos pode afastar a necessidade de retenção, quando se tratar, por exemplo, de serviços de desenho técnico em que deve haver a necessidade da descrição das características do seu conteúdo para enquadramento que trata da retenção do serviço de informática.**

**Nos demais casos, em se verificando os elementos necessários para a exigibilidade do crédito fiscal, consoante do que dispõe a norma legal, em especial no que tange ao art. 31, §§ 3º e 4º, da Lei 8.212/91, combinado com o artigo 219, do Decreto 3.048/99, a retenção dos 11% é devida e deve ser mantida.** (destaques do recorrente)

(...)

### **Razões apresentadas pelo contribuinte:**

O contribuinte alega, em síntese, o que se segue:

- O cerne da questão em exame reside na conceituação da cessão de mão de obra para fins de retenção do percentual de 11% mencionado no art. 31 da Lei 8.212/91.
- O Fiscal autuante alegou genericamente a configuração da cessão de mão de obra em face da natureza dos serviços e por constarem no rol exaustivo do artigo 219 do Decreto n.º 3.048/99, sem a devida comprovação da presença dos requisitos exigidos pelo § 3º do artigo 31 da Lei n.º 8.212/91.
- Depreende-se que, para a configuração da cessão de mão de obra nos termos do § 3º do art. 31 da Lei n.º 8.212/1991, é necessária a existência conjunta dos seguintes requisitos: subordinação das pessoas prestadoras de serviço ao poder direto de comando do contratante/tomador, que o serviço seja prestado nas dependências do Contratante, ou nas de terceiros e que haja habitualidade na prestação de serviços pelas pessoas contratadas.
- O acórdão recorrido deixou de analisar o requisito acerca da subordinação das pessoas prestadoras de serviço ao poder direto de comando da Recorrente. Com efeito, o elemento da subordinação é fundamental à configuração da cessão de mão de obra, conforme já exposto na presente peça.
- Apesar de o acórdão recorrido asseverar que os serviços objetos da autuação foram prestados de modo contínuo, tal assertiva não constou no Termo de Verificação Fiscal (o que por si só evidencia a nulidade da autuação e a existência de inovação no lançamento), a existência de seguidas notas fiscais (inclusive com valores diferentes) não se presta para

a comprovação da continuidade, posto que os serviços prestados, por sua própria natureza, demandam sua execução em um determinado período de tempo.

- A continuidade, como requisito para a configuração da cessão de mão-de-obra é aquela com *animus* de perpetuidade, de permanência, ou seja, o tomador está interessado na própria mão-de-obra, em si, e não no resultado de um serviço (que por óbvio, também envolve a mão-de-obra).
- Verifica-se que a afirmação constitui verdadeira inovação no lançamento fiscal, considerando que o Termo de Verificação Fiscal nada dispôs sobre o fato de que supostamente a habitualidade dos serviços e subordinação da empresa estariam comprovados por meio de notas fiscais.
- Com efeito, 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.
- Tendo em vista que na presente hipótese em nenhum momento restou demonstrada a existência de subordinação dos empregados dos contratados à Recorrente, bem como a ingerência desta no desenvolvimento das atividades daquela, estão ausentes os requisitos essenciais à caracterização da cessão de mão de obra (pressuposto para a ocorrência do fato gerador da retenção de 11% a título de contribuição previdenciária).
- É claro que o rol dos serviços elencados no artigo 219 do RGPS (Decreto n.º 3.038/99) é apenas exemplificativo e indicativo de atividades que, por sua natureza, são possivelmente submetidas a necessidade de retenção, cabendo à fiscalização a análise pormenorizada de cada situação para confirmar se há realmente a cessão, evidencia-se a total insubsistência da atuação em virtude da ausência de tal análise.
- Requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial para que seja reformado o acórdão recorrido e cancelada a exigência fiscal combatida.

Os autos foram encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em 29/11/2022 (fl.571) e, em 01/12/2022 (fl. 583), retornaram com contrarrazões (fls. 572/582).

### **Contrarrazões da Fazenda Nacional**

- Os serviços de CURSO e TREINAMENTO só não serão objeto de retenção, caso a empresa tomadora demonstrasse por meio de declaração assinada pelo representante legal da prestadora, que o treinamento foi prestado sem concurso de empregados e/ou contribuintes individuais, ou se o prestador consignar tal fato na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços.
- As notas fiscais objeto da atuação, anexados pela contribuinte (fls. 174/193), não trazem as informações necessárias, ou seja, não esclarece se

o serviço foi prestado sem concurso de empregados ou contribuintes individuais, trazendo apenas a discriminação do serviço como de treinamento básico para formação de Operadores de Varredeira Elétrica, Empilhadeira, Escavadeira e Trator, dentre outros.

- Pelo exposto, a interessada não anexou aos autos qualquer documento que comprovasse os seus argumentos. Além do mais, alegações desprovidas de provas não podem ser acatadas em respeito ao princípio da verdade material que norteia o processo administrativo tributário. A partir do momento que o lançamento respeitou a legislação vigente, o ônus de comprovar as alegações trazidas na impugnação é do sujeito passivo, a teor do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/ 1972. No presente caso, o que se verifica é que não foi trazida aos autos, nenhuma razão subsistente nem ao menos foi juntada documentação que a justificasse.
- Sobre a alegação de que não basta que o serviço esteja previsto nos “regulamentos”, cumpre esclarecer que embora já comprovada a existência dos elementos caracterizadores da cessão de mão-de-obra para o presente caso, impõe-se ressaltar que os serviços expressamente relacionados na legislação previdenciária detém a presunção legal da configuração efetiva da cessão de mão-de-obra nos moldes determinados pelo § 3º, do artigo 31, da Lei n.º 8.212/1991.
- Traz a lei presunção de que os serviços elencados no § 4º, do artigo 31, da Lei n.º 8.212/ 1991, além de outros estabelecidos em regulamento, configuram a cessão de mão-de-obra, nos termos do § 3º, do artigo 31, da Lei n.º 8.212/ 1991.
- Interpretação em sentido contrário esvaziaria de relevância jurídica o próprio § 4º, do artigo 31, da Lei n.º 8.212/ 1991, e, como sabemos, a regra de hermenêutica impõe valorar o significado das normas jurídicas e não despi-las de eficácia.
- Embora tenham sido configurados, *ab initio*, todos os elementos da cessão de mão-de-obra no Relatório Fiscal, a descrição típica do serviço gera a presunção (relativa) do atendimento ao § 3º, do artigo 31, da Lei n.º 8.212/1991, conforme preceitua o § 4º, do mesmo dispositivo legal, somente afastável por prova em contrário a ser apresentada pela contribuinte.
- Requer seja IMPROVIDO o Recurso Especial de Divergência interposto pela contribuinte.

É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 9202-011.092 - CSRF/2ª Turma  
Processo n.º 14489.000588/2008-36

## Voto

### Conhecimento

O Recurso Especial interposto pelo contribuinte, no entanto, não deve ser conhecido pelas razões que se seguem.

O cerne do recurso apresentado se refere à conceituação da cessão de mão de obra para fins de retenção do percentual de 11% mencionados no art. 31 da Lei nº 8.212/1991.

Segundo o contribuinte, o entendimento apresentado no voto vencedor seria no sentido de que a simples previsão dos serviços no art. 219 do Decreto nº 3.048/1999, seria suficiente para manter a autuação.

Da leitura do voto vencedor tem-se que de acordo com o Redator prescinde que a autoridade fiscal demonstre que os serviços foram prestados no estabelecimento do contribuinte, de modo contínuo e por funcionários postos à sua disposição, eis que a caracterização do serviços no conceito de cessão de mão de obra ocorreria *ex vi legis*.

No paradigma apresentado, o relator parte da premissa de que para que a retenção seja devida é necessária a ocorrência de três requisitos, quais sejam, haver necessariamente a cessão de mão de obra nas dependências da contratante ou de terceiros, os serviços estarem efetivamente descritos na norma legal, sendo possível o enquadramento das atividades desenvolvidas no rol descritivo e serem realizados de forma contínua.

Em que pese o despacho de admissibilidade ter concluído por dar seguimento à matéria, observa-se que apesar dos argumentos apresentados pelo Redator do voto vencedor, ele também faz uma análise do serviço prestado e conclui que foi efetuado por cessão de mão de obra.

Ou seja, no acórdão recorrido, não se considerou que o lançamento deveria prevalecer apenas pelo fato de o serviço constar no rol estabelecido no § 2º do art. 219 do Decreto nº 3.048/1999, ao contrário, o Redator concluiu que pelas características do serviço prestado, estava presente a cessão de mão de obra, conforme se verifica nos seguintes trechos:

De plano, verifica-se no caso concreto a subsunção dos serviços em apreço treinamento de operadores de descarregador pneumático, formação de operadores de guindaste, operador de varredeira elétrica, operador de empilhadeira, entre outros ao disposto no art. 219, § 2º., XII, do Decreto n. 3.048/1999 (Regulamento da Previdência Social RPS).

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, a prestação de serviços de treinamento de operadores de descarregador pneumático, formação de operadores de guindaste, operador de varredeira elétrica, operador de empilhadeira, entre outros, que caracterizou a operação entre a Recorrente e a empresa TEC HIDRÁULICA, em apreço, não demanda para caracterização das infrações que fundamentaram o lançamento consignado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) DEBCAD 37.093.6930 (efls. 05/26) de demonstração, por parte da autoridade lançadora, de que tais serviços foram prestados no estabelecimento da Recorrente, de modo contínuo e por funcionários postos a disposição do mesmo.

(...)

Diferente do que afirma o i. Relator, **não se depreende do tipo de treinamento e da recorrência das notas fiscais que resta caracterizada uma atividade de prestação de serviços de cunho comercial. Bem ao contrário, o treinamento diz respeito a equipamentos pesados, voltados a atividades profissionais específicas da Recorrente, que requerem orientação e coordenação do conteúdo ministrado de acordo com as suas necessidades, incidindo, sem nenhuma margem de dúvida, o instituto de cessão de mão-de-obra,** na forma caracterizada pela autoridade lançadora e confirmada pela decisão recorrida.

Logo, havendo fundamento diverso daquele trazido à rediscussão capaz, por si só, de manter a decisão recorrida e que não tenha sido objeto de recurso, não há que se conhecer do Recurso Especial apresentado pelo contribuinte.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial do contribuinte

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes