



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

Processo n° 14489.000593/2008-49
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-006.442 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de julho 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 01/07/2003, 31/10/2003 a 01/12/2003, 01/07/2004 a 31/07/2004, 01/10/2004 a 31/10/2004

TRANSPORTE DE CARGAS. RETENÇÃO DE 11%. NOTA FISCAL.

Até a competência 05/2003, inclusive, o contratante de serviço de transporte de cargas deveria reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviço e recolher o valor retido em nome da empresa contratada.

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. TRANSPORTE DE PASSAGEIROS. OCORRÊNCIA.

Os serviços de transporte de passageiros, realizado de modo continuado, por profissionais colocados à disposição do contratante em seu estabelecimento ou de terceiros, amolda-se ao conceito de cessão de mão de obra estando sujeito a retenção do tributo na forma da lei.

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, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Denny Medeiros da Silveira

(assinado digitalmente)

Mario Pereira de Pinho Filho - Presidente.

(assinado digitalmente)

Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Redator Designado

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

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 1602/1617, interposto contra o v. Acórdão proferido pela Décima Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I (DRJ/RJO I), que manteve parcialmente o lançamento em controvérsia, acatando a decadência apontada na Impugnação.

Eis o relatório de tal decisão:

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização (NFLD DEBCAD 37.093.685-0, consolidado em 31/10/2007), no valor de R\$ 373.158,18; acrescidos de juros e multa, contra a empresa acima identificada que, de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 141/150), 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 10/2004.

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. Ainda de acordo com o Relatório Fiscal e demonstrativos anexados às fls. 151/210, as contribuições foram apuradas com base nas notas fiscais de prestação de serviços, correspondentes aos serviços de transporte de cargas e passageiros, executados mediante cessão de mão-de-obra.

2.2. Integram a autuação os seguintes levantamentos:

EXC — Transporte Excelsior, competências 08/2000 a 05/2003;

IGL — Irmãos Galera, competências 08/2000 05/2001, 09/2001 a 12/2002;

JST — Júlio Simões, competência 02/2003 a 05/2003, 07/2003 a 10/2003,

12/2003, 07/2004 e 10/2004;

MIR — Miranda, competência 02/2003;

RD — Rodorei Transportes, competências 08/2000 a 05/2003;

RRS — Rápido Rezende, competência 02/2003;

UNI — Expresso União, competências 12/2000 e 04/2002;

DA IMPUGNAÇÃO

3. A interessada interpôs impugnação às fls. 365/384, alegando em síntese:

3.1. A tempestividade da impugnação;

3.2. A decadência dos supostos créditos tributários relativos ao período de janeiro de 2001 a setembro de 2002, nos termos do artigo 150, §4º, combinado 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 determinado 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 nº8.212/91;

3.6. Que a impugnante se utiliza de diversos prestadores de serviços para a realização das mais variadas atividades. De fato, tais serviços estão expressamente listados nos "regulamentos". Entretanto, 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. Em que pese o esforço do agente autuante, as justificativas por ele expostas com o objetivo de enquadrar as atividades de transportes contratadas como uma prestação de serviço mediante cessão de mão-de-obra são, notadamente insuficientes;

3.8. 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;

3.9. Em nenhum momento o fiscal autuante demonstrou a existência de uma cessão de mão-de-obra, caracterizada pela subordinação dos empregados das contratadas à impugnante;

3.10. *No que tange ao contrato firmado com a empresa prestadora de serviço, este contrato não tem o condão de responsabilizar a empresa pela obrigação tributária acessória de reter 11% do valor bruto das notas fiscais relativas aos serviços prestados pelas empresas listadas pela fiscalização;*

3.11. *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 de fato gerador previsto em lei que determine a incidência no tributo;*

3.12. *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 do serviço propriamente;*

3.13. *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;*

3.14. *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.

Nesse sentido, 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.

Nesse sentido, 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. 1.608, 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

juízo 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", impor-se-ia a dogmática a necessidade de subordinação, e os demais elementos contidos em Lei, o que não ocorreria em suas atividades, que limitar-se-iam "tão-somente a alugar determinados veículos".

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", eis que não haveriam coordenação das atividades.

Acrescenta, referente aos itens 5.7 e 5.10 do Relatório Fiscal, que os contratos firmados entre as empresas não teriam o condão de responsabilizá-la pela obrigação tributária, uma vez que ela adviria, necessariamente, da Lei.

Às fls. 1615, destaca:

"Em outras palavras, a cláusula invocada pela fiscalização - segundo a qual a contratante seria a responsável pela retenção da contribuição previdenciária - somente pode ser interpretada em harmonia com as normas legais vigentes e aplicáveis ao caso, bem como com as demais cláusulas contratuais e aspectos de fato inerentes, no presente caso, à prestação de serviço."

E continua:

"Ou seja, 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."

Seria, portanto, inequívoca a procedência da autuação, uma vez que lhe faltam requisitos essenciais para admissibilidade, uma vez que não preenchidos os elementos de cessão de mão-de-obra.

Requer seja julgado procedente o presente recurso para que, reformando o acórdão, seja integralmente cancelada a NFLD que lastreia o presente PAF.

Roga também pela correção do erro material presente na intimação nº 589/2010, pois o referido documento refere-se à NFLD nº 37.093.682-0, quando, na verdade deveria constar 37.093.685-0.

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 E DO OBJETO DO RECURSO.

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização (NFLD DEBCAD 37.093.685-0, consolidado em 31/10/2007), no valor de R\$ 373.158,18; acrescidos de juros e multa, contra a empresa acima identificada que, de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 141/150), 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 10/2004.

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).

§5º O cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento distintas para cada contratante. (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 que foram as **contribuições** lançadas até a competência 09/2002 alcançadas 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 serviços contínuos**, relacionados ou não com a atividade-fim da*

§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

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 sejam referentes às 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 intérprete desconsiderar os elementos de tal conceito ao interpretar sua aplicabilidade 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 adequaria à 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.

Assim, entendo 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.

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

O fato gerador das contribuições apuradas foi a prestação de serviços de transporte de carga e de passageiros, com cessão de mão de obra, pela empresas constantes da tabela abaixo, cuja realização enseja a incidência de contribuições previdenciárias, conforme determinação legal. Os valores, da retenção dos 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços de transporte de carga e passageiros com cessão de mão-de-obra e que não foram retidos e tempestivamente recolhidos, ensejaram o lançamento do crédito tributário nos levantamentos abaixo discriminados:

(...)

*No desenvolvimento da ação fiscal, foi verificado, pela análise dos contratos de prestação de serviço e das respectivas notas fiscais e conhecimentos de carga, que a empresas constantes da tabela do item 4, prestaram serviços para a **Valesul Alumínio S.A.**, com cessão de mão de obra, em atividade sujeita a retenção de 11%, conforme determinado 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 de' ou 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.

(...)

5.2. O item 9.8 do contrato celebrado com o prestador de serviços RODOREI Transportes Ltda estabelece que a VALESUL "procederá à retenção de 11% (onze por cento) do valor dos • SERVIÇOS, recolhendo tal quantia em favor do Instituto Nacional do Seguro Social a título de contribuição relativa à contratação de SERVIÇOS mediante cessão de mão-de-obra". O item 9.8.1 do referido contrato ainda prevê que "para tanto a RODOREI promoverá o destaque na fatura de valores que lhe sejam eventualmente devidos por razão diversa da prestação dos SERVIÇOS, de modo que a retenção da aludida contribuição não incida sobre tais quantias" nos termos da OS INSS/DAF nº 2.209/99.

No presente caso, o lançamento tomou por base uma série de documentos e informações conditas nas notas fiscais e contratos, que dão claro indício 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.

3.2. TRANSPORTE DE CARGAS.

A análise dos contratos relacionados aos serviços de transporte de cargas, embora tenha sido bastante pormenorizada, não necessita de grandes digressões, e por fundamento relativamente mezinho.

Notem que à contratação de serviços de transporte de cargas, a partir de 10 de junho de 2003, data da publicação no Diário Oficial da União do Decreto nº 4.729, de 2003 deixou de figurar entre as hipóteses de subsunção presumida da atividade ao conceito de cessão de mão de obra.

Embora as competências em que se verificou lançamento incluam período anterior a 06/2003, grande parte das obrigações é posterior ao período⁶, outrossim, outros elementos evidenciam a incompatibilidade.

⁶ 01/08/2000 a 01/07/2003, 31/10/2003 a 01/12/2003, 01/07/2004 a 31/07/2004, 01/10/2004 a 31/10/2004

De se notar, uma vez mais, que o conceito de cessão de mão-de-obra encontra-se delineado na Lei nº 8.212, de 1991, e que a relação de atividades enquadradas nesse conceito decorre da citada Lei e do RPS.

À Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, coube tão somente reproduzir o conceito legal e definir o que vem a ser “dependências de terceiros”, “serviços contínuos” e “colocação [de trabalhadores] à disposição da empresa contratante”, conforme se verifica a partir da análise de seu art. 115:

Art. 115. Cessão de mão-de-obra é a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 1974.

§ 1º Dependências de terceiros são aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços.

§ 2º Serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou não a sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores.

§ 3º Por colocação à disposição da empresa contratante, entende-se a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato.

Importa reprimir aqui que, ainda que determinada atividade conste da relação de serviços sujeitos à retenção, tal fato, só por si, é insuficiente para caracterizar a necessidade do recolhimento, o que no presente caso, abrangeria apenas as competências anteriores a 07/2003.

Como no caso em voga, ainda que haja serviços prestados sob a vigência de norma que presumia, até prova em contrário, que os serviços de transporte de cargas integrariam o conceito de cessão de mão-de-obra, é preciso observar, por outro lado, que os serviços em foco estava vinculados ao transporte de cargas e não à força de trabalho dos motoristas.

Notem que nenhum dos elementos contratuais indica tal situação, ao contrário, a precificação é integralmente baseada em volume de carga transportada e não em horas de trabalho dos profissionais. O serviço incluía fornecimento de caminhões e todos os insumos do serviço pelo transportador pelo preço do serviço, não havendo disponibilidade de profissionais no pátio, mas apenas programação de embarque de cargas.

Pode-se tomar por exemplo o serviço prestado pela Rápido Resende Ltda.: Transporte de 27.000 kg de Ferro. Em regra eram serviços pontuais e medido por frete e não por hora ou outros elementos que denotem serem os trabalhadores o foco da relação contratual.

Em tal contexto, não há como ter por configurada a cessão de mão-de-obra necessária para o nascimento da obrigação em lide, seja para as competências anteriores a 07/2003 ou para as posteriores.

Os serviços prestados, embora tenham obedecido certa continuidade até a finalização do contrato, não foram houve completa *disposição*, mas apenas em caráter casual e completamente condicional, ou seja, com a finalidade única do transporte do ferro. Deixando claro, assim, a posição infrequente do pacto das partes.

Mesmo porque, não há nos autos notícia de outros contratos realizados pela empresa à Valesul. Notem ainda que as medidas de precificação estão vinculadas a elementos de carga e não à elementos pessoais, como horas de trabalho ou número de profissionais.

Isso posto, voto por dar provimento ao Recurso quanto aos contratos de transporte de cargas.

3.3. TRANSPORTE DE PASSAGEIROS.

Nos contratos de transporte de passageiros, não assiste sorte ao apelante.

Isso porque, como se depreende visivelmente dos contratos, houve completa disponibilidade dos funcionários das empresas de transporte, até mesmo com manutenção de linhas de horários específicos de saída e chegada.

Disso denota-se que houve, a bem da verdade, fornecimento de serviço específico e singular à Recorrente, o que envolveu a necessidade de todo aparato especial para execução (incluindo os motoristas à disposição). De igual modo, dado o prazo de longa vigência dos contratos (alguns com 11 aditivos), houve a formação da necessária continuidade dos serviços.

Daí, tem-se que não só houveram contratos com cláusulas de recolhimento, que forcem a Recorrente a precedê-lo, mas o mandamento legal quando da completa formação do conceito de cessão (e não somente de forma aparente).

Assim se diz porque não é a mera aparência de cessão que coage ao pagamento da contribuição social, mas sim, caso a caso, a implicação e encadeamento dos serviços.

É o mesmo que dizer que, como bem notado pela recorrente, não basta que o serviço esteja previsto no regulamento, mas que, além da presunção prevista no §4º, do art. 31, da Lei nº 8.212/91, tenham materialmente a cessão estabelecida.

Nestes autos, muito embora a recorrente tenha tentado fazer prova em contrário, não houve sucesso.

Com efeito, os argumentos lançados no apelo, em confronto com os documentos, acabaram por tornar-se meras alegações, que não foram capazes de afastar o lançamento efetuado sobre as notas fiscais.

Houve utilização de mão-de-obra intensiva, *constante* e ininterrupta para a realização das atividades essenciais da recorrente, o que torna manifesto não ser apenas o equipamento (ônibus) que está como matéria contratada.

Conclusão

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe parcial provimento.

(assinado digitalmente)

Jamed Abdul Nasser Feitoza

Voto Vencedor

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira - Redator Designado

Acompanho o Relator nas demais questões, porém, com a *maxima venia*, divirjo quanto ao provimento do recurso em relação ao transporte de cargas.

Segundo se observa no Discriminativo Analítico de Débito (DAD) de fls. 5 a 23, o lançamento efetuado em relação ao transporte de cargas abarcou, tão somente, o período de 08/2000 a 05/2003, no qual ainda estava em vigor a regra consignada no art. 219, § 2º, inciso XIX, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048, de 6/5/99, que assim dispunha:

Art. 219. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra 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.

[...]

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

[...]

XIX - operação de transporte de cargas e passageiros;

Cabe destacar que a alteração promovida no RPS, pelo Decreto 4.729, de 9/6/03, e que excluiu do inciso XIX o transporte de cargas, somente entrou em vigor em 10/6/03.

A esse respeito, insta transcrevemos o seguinte trecho do relatório fiscal de fls. 142 a 152, no qual resta clara a atenção da autoridade lançadora quanto a essa alteração legislativa:

5.6. O parágrafo 42 do artigo 31 da Lei nº 8.212/91 estabeleceu algumas situações que se enquadravam como cessão de mão-de-obra, porém determinou que outras situações seriam estabelecidas em regulamento. Desta forma, a regulamentação da Lei nº 8.212/91, foi aprovada pelo Decreto nº 3.048/99, o qual estabeleceu no § 22 do artigo 219, diversas atividades sujeitas à retenção, na cessão de mão-de-obra, deixando claro em seu item XIX, de maneira insofismável, que a operação de transporte de cargas e passageiros está sujeita a retenção prevista em Lei, situação que só veio a ser modificada com a promulgação do Decreto nº 4.729, de 09/06/2003, o qual alterou a redação do Decreto nº 3.048/99, retirando do inciso XIX do já referido artigo a operação de transporte de carga, mantendo apenas o transporte de passageiros.

(Grifos no original)

Também não vemos pertinência de se avaliar se a contratação estaria vinculada, especificamente, ao transporte de cargas ou à força de trabalho dos motoristas, como pretendido pelo Relator, uma vez que os contratos constantes dos autos são inequívocos quanto ao transporte de cargas e a legislação foi clara ao arrolar tal serviço como sujeito à retenção de 11%, no período abrangido pelo lançamento.

Por fim, oportuno esclarecer que a parcela do lançamento, referente ao período de 06/2003 a 10/2004, diz respeito apenas ao transporte de passageiros, cuja exação foi mantida pelo Relator.

Conclusão

Isso posto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira