



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15983.000909/2009-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-007.234 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de junho de 2020
Recorrente UNIÃO DOS EXECUTIVOS DA BAIXADA SANTISTA - UEBS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RETENÇÃO DE 11%. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. TRANSPORTE DE PASSAGEIROS. CARACTERIZAÇÃO.

As contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre cessão de mão-de-obra, diante da redação do art. 31 da Lei 8.212, de 1991, dada pela Lei 9.528, de 1997, aplicada à época do fato gerador, na qual o contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

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, consoante o fator continuidade da relação jurídica, para a exigência da retenção dos 11% legal, 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, o que é o caso do presente processo.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Wilderson Botto (Suplente Convocado), Fabiana Okchstein Kelbert (Suplente Convocada) e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por UNIÃO DOS EXECUTIVOS DA BAIXADA SANTISTA-UEBS, contra o Acórdão de julgamento de que decidiu pela improcedência da impugnação apresentada.

O Acórdão recorrido (e-fls. 101) assim dispõe:

“Trata-se de Auto de Infração (Debcad nº 37.201.420-8), objetivando a exigência de crédito previdenciário, no valor total de R\$ 215.116,22, consolidado em 19/10/2009, relativo a contribuições previdenciárias incidentes sobre mão-de-obra aplicada em serviços de transporte de passageiros não retidas e/ou não recolhidas na época própria.

No RELATÓRIO FISCAL DO AUTO DE INFRAÇÃO (fls. 15/21), a fiscal autuante informa que a exigência se refere à retenção de 11% de contribuição previdenciária incidente sobre o valor da mão-de-obra relativa aos serviços de transporte de passageiros prestados em virtude de contratos de cessão de mão-de-obra firmados verbalmente entre a empresa fiscalizada, como tomadora, e terceiras empresas.

Conforme consta no seu estatuto social, a referida entidade tem como objetivo transportar profissionais e estudantes residentes na baixada santista para a capital e municípios adjacentes, através de empresas de transporte de passageiros contratadas.

Acrescenta a autoridade administrativa que a origem das contribuições devidas são importâncias constantes do Livro Diário e Razão nº 15 - 2005, notas fiscais de serviços de transporte, recibos de pagamento, bem como informações constantes dos sistemas informatizados institucionais, sendo os valores do crédito tributário lançados conforme os códigos abaixo:

RT2 - Retenção de 11% apurada nas notas fiscais fatura de serviços de transporte emitidas pela empresa Breda Transportas e Serviços S/A, conforme discriminado nos Anexos I e II.

As notas fiscais evidenciam que a prestadora efetuou o destaque de 11%, mas os referidos valores não foram efetivamente retidos pela tomadora, pois o pagamento foi feito à transportadora pelo valor bruto, conforme os lançamentos contábeis e recibos de pagamento apresentados. As bases de cálculo estavam indicadas nas referidas notas fiscais e correspondiam a 30% do valor bruto nelas mencionado.

O RT3 - Retenção de 11% apurada através dos valores lançados na conta 3.10.9.33 - “Locação de Breda Transp.”, dos Livros Diário e Razão nº 15 - 2005, relativos a pagamentos efetuados à empresa Breda Transportas e Serviços S/A, por serviços de transporte de passageiros prestados para a UEBS, conforme discriminado no Anexo II.

Informa que não foram apresentadas as notas fiscais de serviço relativas às importâncias lançadas neste levantamento e, portanto, não foi possível verificar se houve o devido destaque da retenção de 11%. Neste caso, as bases de cálculo foram obtidas pela aplicação de 30% sobre os valores pagos à transportadora.

O RT4 - Retenção de 11% apurada através dos valores lançados na conta 3.10.9.34 - “Locação do Expresso Brasileiro”, dos Livros Diário e Razão nº 15 - 2005, relativos a pagamentos efetuados à empresa Expresso Brasileiro Viação Ltda., por serviços de transporte de passageiros prestados para a UEBS, conforme discriminado no Anexo II.

Informa que não foram apresentadas as notas fiscais de serviço relativas às importâncias lançadas neste levantamento e, portanto, não foi possível verificar se houve o devido destaque da retenção de 11%. Neste caso, as bases de cálculo foram obtidas pela aplicação de 30% sobre os valores pagos à transportadora.

Salienta a autuante que os referidos contratos de prestação de serviços foram firmados oralmente. Entretanto, o representante legal da associação emitiu uma declaração mencionando que os associados da UEBS pagam via boleto bancário emitido pela Associação, cujo valor é repassado às empresas prestadoras do serviço de transporte, como pagamento do valor das passagens, que as empresas contratadas (verbalmente) disponibilizam ônibus para linhas pré-definidas e também para o uso de suas milhas normais de permissão, e que a transportadora deixa determinado número de ônibus com motorista à disposição dos associados.

Conclui o relatório fiscal que, da análise do Regulamento Interno e do sítio da UEBS na Internet, bem como do seu novo estatuto social, ficou evidenciado o fornecimento de mão-de-obra e a permanência de equipe responsável pelo serviço à disposição da contratante, que se trata de serviço contínuo, pois há necessidade permanente da associação em relação ao serviço contratado, que os serviços prestados eram gerenciados pela contratante e que, portanto, resta claro que estão presentes os elementos caracterizadores da cessão de mão-de-obra nos referidos contratos.

Afirma ainda que, tendo em vista o disposto no § 5º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, o referido desconto se presume feito, ficando a empresa contratante responsável pelas importâncias que deixou de arrecadar.

Por fim, informa a autoridade administrativa que as guias de recolhimento apresentadas à fiscalização (GPS) foram consideradas após consulta aos sistemas informatizados institucionais, tendo sido abatidas integralmente do valor devido a título de contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração dos segurados empregados.

Além dos valores de contribuição objeto do presente lançamento e de lançamentos complementares, foi também lavrado auto de infração por descumprimento de obrigações acessórias (v. relação às fls. 20/21).

Cientificada da exigência fiscal em 30/10/2009, a interessada apresentou, em 30/11/2009, a impugnação de fls. 32/41, na qual alega, em suma e fundamentalmente, que

não há que se falar em cessão de mão-de-obra, visto que o objeto do contrato firmado entre a impugnante e a empresa de transporte consiste na compra mensal de passagens intermunicipais oferecidas pela empresa contratada, a fim de que os associados da contratante possam se deslocar entre os municípios da Baixada Santista e da Grande São Paulo.

No desenvolvimento de sua articulação, acrescenta a impugnante que:

1. Não há que se falar, portanto, na contratação de cessão de mão de obra, pois para ser tipificado esse serviço, a contratante, ora impugnante, deveria contratar os serviços de transporte de passageiros, o que não ocorreu no presente caso.
2. Existem somente parcerias firmadas entre a Impugnante e as empresas de transporte de passageiros, visando o menor custo possível do valor da passagem para os associados da Impugnante. Não há nenhuma contratação para prestação de serviços de transportes de Passageiros.
3. Em declaração prestada pela empresa de transporte de passageiros (doc. Anexo), verifica-se que o objeto do contrato firmado com a Impugnante é a venda de passagem das cidades da Baixada Santista para a Grande São Paulo.

Sustenta a impugnante que não estão presentes os requisitos da cessão de mão-de-obra, estabelecidos no art. 31, § 3º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, quais sejam, a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou na de terceiros, serviços contínuos, ligados ou não à sua atividade fim.

Apresenta jurisprudência em apoio a sua tese, argumentando que a cessão de mão-de-obra somente ocorre quando o prestador de serviços se limita a fornecer mão-de-obra destinada à condução dos veículos de propriedade do tomador de serviços. E acrescenta:

4. Conforme relatos da própria fiscalização, as empresas contratadas deixavam "determinado número de ônibus com motorista à disposição dos Associados" da Impugnante. Dessa forma, um dos requisitos para a ocorrência da cessão de mão de obra não foi preenchido, qual seja, fornecimento de mão de obra destinada à condução dos veículos de propriedade da Impugnante. [destaques no original]

5. Importante consignar que os veículos utilizados na prestação do serviço de transporte de passageiros da Baixada Santista para a Grande São Paulo, bem como os motoristas que realizam o serviço, pertencem às empresas contratadas, não havendo, em momento algum, a utilização de veículos da tomadora dos serviços, o que descaracteriza a hipótese de ocorrência da cessão de mão de obra, impossibilitando, dessa forma, a cobrança de contribuição previdenciária.

Colacionando texto doutrinário, acrescenta a impugnante que, não havendo subordinação hierárquica entre o trabalhador da contratada e a contratante, como é o caso dos autos, eis que os funcionários da contratada são exclusivamente subordinados à empresa de transporte, não há como falar em cessão de mão-de-obra.

Por fim, requer o cancelamento do presente auto de infração, reforçando seu entendimento de que não se trata de contratação de mão-de-obra, mas sim de serviço de venda de passagem para os associados da impugnante".

Em seu recurso voluntário a empresa apresentou as mesmas argumentações de primeira instância, acrescentando o seguinte: i) não caracterização da cessão de mão de obra, alega que não nos autos; ii) falta de preenchimento' dos requisitos para ocorrência da cessão da mão-de-obra no presente auto de infração. Pede a anulação do auto de infração.

É o presente relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado.

Sem preliminares apresentadas, passo a analisar o mérito.

DA AUTUAÇÃO

Conforme se verifica do relatório fiscal, a exigência se refere à retenção de 11% de contribuição previdenciária incidente sobre o valor da mão-de-obra relativa aos serviços prestados de transporte de passageiros, em virtude de contratos de cessão de mão-de-obra firmados verbalmente entre a empresa fiscalizada, como tomadora e terceiras empresas

À época do fato gerador, as contribuições previdenciárias incidentes sobre cessão de mão-de-obra obedeciam à redação do art. 31 da Lei 8.212, de 1991, dada pela Lei 9.528, de 1997:

“Art. 31. O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

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

§ 2º Exclusivamente 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 atividades normais da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.1997).

§ 3º **A responsabilidade solidária de que trata este artigo somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura.** (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28.4.1995).

§ 4º Para efeito do parágrafo anterior, **o cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento e guia de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço, devendo esta exigir do executor, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento.** (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28.4.95). (Grifou-se.)

A matéria também era disciplinada pela Ordem de Serviço INSS/DAF nº 198, de 22 de dezembro de 1998, item 3.10:

“3.10. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO COM CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA

A empresa prestadora dos serviços com cessão de mão-de-obra, deve elaborar folhas de pagamento e GRPS distintas por tomador de serviço e outra referente ao pessoal administrativo e operacional”.

Preenchimento da GRPS

Campos	GRPS dos empregados administrativos da empresa	GRPS dos empregados cedidos
Campos: 1 a 7 e 10 campo 8: Outras informações	Dados da empresa prestadora • nº de empregados permanentes; • valor da folha de pagamento; • valor do pagamento feito a empresários e autônomos.	Dados da empresa prestadora • nº de empregados cedidos para aquela tomadora; • nome e CGC da empresa tomadora; • nº, data e valor bruto da nota fiscal de serviço/fatura ou recibo à qual se vincula o recolhimento.
Campo 11: FPAS	515	515

Conforme se constata do artigo 31, §§3º e 4º, da Lei 8.212/91, *in fine*, os serviços prestados por meio de cessão de mão de obra, devem recolher o percentual de 11% da nota fiscal, conforme transcrição do citado artigo:

"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.

§ 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.

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

Visando regulamentar a Lei citada, do artigo 31 (8.212/91), foi publicado o Decreto 3.048, de 6 de maio de 1999, por meio do artigo 219, que determinou exatamente os serviços contratados pela recorrente seriam enquadrados para fins da retenção de 11% das referidas contribuições para os serviços relacionados à construção civil com utilização de material e mão-de-obra:

"Decreto 3.048, de 6 de maio de 1999.

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

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

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

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - construção civil;

IV - serviços rurais;

V - digitação e preparação de dados para processamento;

VI - acabamento, embalagem e acondicionamento de produtos;

VII - cobrança;

VIII - coleta e reciclagem de lixo e resíduos;

IX - copa e hotelaria;

X - corte e ligação de serviços públicos;

XI - distribuição;

XII - treinamento e ensino;

XIII - entrega de contas e documentos;

XIV - ligação e leitura de medidores;

XV - manutenção de instalações, de máquinas e de equipamentos;

XVI - montagem;

XVII - operação de máquinas, equipamentos e veículos;

XVIII - operação de pedágio e de terminais de transporte;

XIX- operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub-concessão;

XX- portaria, recepção e ascensorista;

XXI - recepção, triagem e movimentação de materiais; _

XXII - promoção de vendas e eventos;

XXIII - secretariale expediente;

XXIV- saúde; e

XXV - telefonia, inclusive telemarketing.

(...)

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

Aduz a recorrente que:

“(…)

06. Importante consignar que a caracterização de cessão de mão-de-obra impõe a retenção de 11% de contribuição previdenciária pela empresa contratante. Em face da fiscalização realizada pelos fiscais da Receita Federal, conclui-se que entre a Recorrente e as empresas que prestam sen/iços de transporte de passageiros da Baixada Santista para a Grande São Paulo, haveria a contratação de cessão de mão de obra, motivo pelo qual deveria a ora Recorrente reter 11% do valor de sen/iço contratado.

07. Vislumbra-se que o objeto do contrato firmado entre a Recorrente e a empresa de transporte de passageiros - Breda Transportes e Serviços S.A. - consiste na compra mensal de passagens intermunicipais oferecidas pela empresa contratada, a fim de que os associados da contratante possam se deslocar entre os municípios da Baixada Santista e a Grande São Paulo.

08. Não há que se falar, portanto, na contratação de cessão de mão de obra, pois para ser tipificado esse serviço, a contratante. Ora Recorrente, deveria contratar os serviços de transporte de passageiros, o que não ocorreu no presente caso.

09. Existem somente parcerias firmadas entre a Recorrente e as empresas de transporte de passageiros, visando o menor custo possível do valor da passagem para os associados da Recorrente. Não há nenhuma contratação para prestação de senrviços de transporte de passageiros”.

Ocorre que segundo o relatório fiscal foi verificada a prestação de serviços por meio da cessão de mão-de-obra:

“(…)

5. Conforme Estatuto Social, a associação tem como objetivo “transportar profissionais e estudantes que residam em toda Baixada Santista até a cidade de São Paulo e Municípios que compõem a Grande São Paulo, com o menor custo possível, criando desta forma uma rede viária que integre as cidades da Baixada Santista e Litoral Sul com sentido a São Paulo e Municípios da Grande São Paulo, sempre utilizando empresas idôneas e que tenham como princípio a ideia de parceria e qualidade de serviços”.

6. A origem das contribuições devidas é proveniente de importâncias constantes do Livro Diário e Razão nº 15 - 2005, Notas Fiscais Fatura de Serviços de Transporte, Recibos de Pagamento, bem como das informações constantes dos sistemas informatizados institucionais.

7. As importâncias lançadas no presente AI, relativamente aos fatos geradores apurados, correspondem a 11% sobre o valor de mão-de-obra relativa aos serviços de transporte de passageiros prestados em virtude de contratos de cessão de mão-de-obra, e foram lançados com códigos de levantamento conforme esclarecemos a seguir, lembrando que, no presente caso, sempre foi aplicada a redução da multa, por ser o Tomador dispensado de declarar tais valores em GFIP.

7.1 RT2 - Retenção dos 11% apurada nas Notas Fiscais Fatura de Serviços de Transporte emitidas pela Breda Transportes e Serviços S/A. CNPJ 05.160.935/0001-59, em função de serviços de transporte de passageiros prestados para União dos Executivos da Baixada Santista - UEBS, nas competências 01/2005, 06/2005, 07/2005, 09/2005 a 12/2005, conforme discriminado nos Anexos 1 e II. As Notas Fiscais emitidas nas referidas competências evidenciam que a Prestadora efetuou o destaque da retenção de 11%, no entanto, os referidos valores não foram efetivamente retidos pela Tomadora, sendo que o pagamento foi feito à Transportadora pelo valor bruto especificado nas NF (conforme lançamentos contábeis efetuados na conta 3.10.9.33 - "Locação de Breda Transp", do Livro Diário e Razão nº 15 e recibos de pagamento apresentados - em anexo). As bases de cálculo da retenção estavam indicadas nas referidas NF e correspondiam a 30% do valor bruto nelas mencionado.

7.2 RT3 - Retenção dos 11% apurada através dos valores lançados na conta 3. 10.9.33 - "Locação de Breda Trransp.", dos Livros Diário e Razão nº 15 - 2005. Tais valores refletem pagamentos efetuados a Breda Transportes e Serviços S/A. CNPJ 05.160.935/0001-59, em função de serviços de transporte de passageiros prestados para União dos Executivos da Baixada Santista, nas competências 01/2005 a 12/2005, conforme discriminados no Anexo II. Saliente-se que não foram apresentadas as Notas Fiscais de Serviço relativas às importâncias lançadas no presente levantamento, e, portanto, não foi possível verificar se houve o devido destaque da retenção de 11%. No entanto, estando o serviço sujeito à retenção, a falta de destaque na NF pela prestadora de serviços não exime o tomador da obrigação do desconto e de seu recolhimento, ficando este diretamente responsável pela importância que deixar de reter ou que reteve em desacordo com a legislação. Neste caso, as bases de cálculo da retenção foram obtidas através da aplicação da alíquota de 30% sobre valor pago à Transportadora em função dos serviços prestados, tendo em vista que foi este o critério observado nas Notas Fiscais de Serviço que foram apresentadas, relativas a outras competências (em obediência ao art. 150, inciso I da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14/07/2005).

7.3 RT4 « Retenção dos 11% apurada através dos valores lançados na conta 3.10.9.34 ("locação do Expresso Brasileiro"), dos Livros Diário e Razão nº 15 A 2005. Tais valores refletem pagamentos efetuados à Expresso Brasileiro Viação LTDA. CNPJ 60.765.633/0001-12, em função de serviços de transporte de passageiros prestados para União dos Executivos da Baixada Santista, nas competências 01./2005 a '12/2005, conforme discriminado no Anexo II. Salienta-se que não foram apresentadas as Notas Fiscais de Serviço relativas às importâncias lançadas no presente levantamento, e, portanto, não foi possível verificar se houve o devido destaque da retenção de 11%. No entanto, a retenção, por parte do tomador de serviços a isso obrigado, sempre se presumirá feita, oportuna e regularmente, não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão

para se eximir da obrigação, permanecendo responsável pelo recolhimento das importâncias que deixar de reter. Neste caso, as bases de cálculo da retenção foram obtidas através da aplicação da alíquota de 30% sobre valor pago a Transportadora em função dos serviços prestados, tendo em vista que foi este o critério observado nas Notas Fiscais de Serviço que foram apresentadas, emitidas pela Breda Transportes e Serviços S/A, em obediência ao art. 150, inciso I da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14/07/2005.

8. O artigo 146, inciso XVIII, da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14.07.2005, determina que estarão sujeitos a retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra, "os serviços de operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou de subconcessão, envolvendo o deslocamento de pessoas por meio terrestre, aquático ou aéreo".

9. Ora, não restam dúvidas de que os serviços em tela foram exercidos mediante cessão de mão-de- obra, conforme esclarecimentos a seguir:

9.1 Os Contratos de Prestação de Serviços efetivados entre a Associação em tela (UEBS) e as empresas Prestadoras de serviços de transporte de passageiros (Breda Transportes e Serviços S/A, CNPJ 05.160.935/0001-59 e Expresso Brasileiro Viação

LTDA, CNPJ 60.765.633/0001-12) foram firmados oralmente. No entanto, foi emitida declaração pelo representante legal da Associação (em anexo), mencionando de que “os associados da UEBS pagam via boleto bancário emitido pela Associação um valor mensal a UEBS, a mesma passa o valor arrecadado de todos Associados as empresas contratadas verbalmente com a Expresso Brasileiro Viação LTDA e Breda Transportes e Serviços S/A, como pagamento do valor das passagens. As Empresas contratadas verbalmente disponibilizam ônibus para linhas pré-definidas e também para o uso de suas milhas normais de permissão. A transportadora deixa determinado número de ônibus com motorista à disposição dos Associados (...).”

Quanto a esses temas específicos a recorrente apenas argumentou de forma sem produzir as provas necessárias, sendo meras alegações as razões recursais, uma vez que o contrato social da recorrente e as notas fiscais comprovam a ocorrência da prestação de serviço com cessão de mão-de-obra, ainda que tenha ocorrido de maneira informal a contratação dessas, sendo constatado a ocorrência do fato gerador pela fiscalização em os fatos narrados.

Aduz a recorrente que não teria tido as caracterizações para a incidência da cessão de mão- de-obra.

Nesse sentido, nos caso os serviços descritos na presente autuação somada às notas fiscais juntadas ao processo, deve haver necessariamente duas situações, somatórias, para a exigência da retenção dos 11% legal exigido para que possa ser enquadrado na normal legal, 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.

Nesse sentido, segundo Fábio Zambietti, "a cessão de mão de obra é a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou na 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. Já a contratação por meio de cessão de mão-de-obra é o contrato derivado *locatio operarum*, onde o objeto da contratação é a mão de obra. Assim, a mão de obra envolvida é a razão de ser da existência do contrato. Por outro lado, a empreitada é a *locatio operis*, contratação na qual as partes visam a uma tarefa ou obra em sentido amplo, não se restringindo à construção civil. A mão de obra é mero meio de se atingir o fim desejado pelas partes" (IBRAHIM, Fábio Zambietti, *in Curso de Direito Previdenciário*, 23ª Ed. Rev. Atua., Rio de Janeiro: Ed. Impetus, 2018, pág.364).

Nesse sentido, claro foi a fiscalização, bem com a decisão de primeira instância:

“Ora, indubitavelmente as atividades profissionais e escolares presumem-se exercidas de forma continuada. Além disso, conforme consta no sítio da associação na internet, disponível no endereço eletrônico <http://www.uebs.com.br>, a Associação dispõe de várias linhas de ônibus fretados entre o litoral paulista e a capital e/ou ABC, com itinerários pré-definidos, como por exemplo “SUBIDA VIA BOQUEIRÃO”, “SUBIDA VIA PEDRO Taques”, “DEScIDA CONCEIÇÃO”, “DEScIDA BERRINI”, entre outros.

Após efetuarem sua inscrição, os usuários da UEBS recebem uma credencial e passam a dispor de acesso livre às linhas fretadas, possuindo ainda flexibilidade de horário.

Assim, não há dúvida quanto ao caráter de continuidade dos serviços prestados pelas empresas contratadas, relacionados com a atividade-fim da empresa contratante, isto é, transportar profissionais e estudantes residentes na baixada santista para a capital e municípios adjacentes, através de empresas de transporte de passageiros por ela contratadas”.

Também verificou-se que a contratante que possui o poder de definição dos itinerários, adotando as medias que entendia ser devida, com alteração e remanejamentos horários e exclusão e de linhas de ônibus, entre demais procedimentos atinentes à atividade desenvolvida.

Por sua vez, a Lei 8.212, de 1991, art. 33, §§ 3º e 6º é explícita ao atribuir à fiscalização o poder de (a) lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário, no caso de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente; (b) apurar e lançar as contribuições devidas quando constatar que a contabilidade não registra a realidade da remuneração dos segurados a seu serviço e (c) desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado, quando constate que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições que caracterizem tal condição:

Lei 8.212, de 1991

Art. 33

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (no mesmo sentido, o art. 233 do RPS)

(...)

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. (Grifou-se.)

Nesse sentido, acompanho a decisão de primeira instância, já que a prova do direito é de quem alega e nesse caso, caberia à recorrente apresentar as provas de sua alegação, uma vez que em processo tributário o ônus da prova é do contribuinte, quando acusado. Fato esse que não ocorreu.

Em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente. Neste sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36:

“Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei”.

Em igual sentido, temos o art. 373, inciso I, do CPC:

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”.

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo *decisum* abaixo transcrito:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013, grifou-se).

Assim, não assiste razão a recorrente.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário para negá-lo provimento.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha
Relator