



**Processo nº** 16095.000448/2008-17  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2401-010.998 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 5 de abril de 2023  
**Recorrente** VITÓRIA COBRANÇAS E SERVIÇOS S/C LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

AUSÊNCIA DE RETENÇÃO EM NOTA FISCAL (SERVIÇOS DE COBRANÇA). FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO ACERCA DA CESSÃO DE MÃO DE OBRA, CUMULADA COM A NÃO INDICAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS EM QUE NÃO TERIA HAVIDO O DESTAQUE DA RETENÇÃO. DESCRIÇÃO DEFICIENTE DA AUTUAÇÃO. NULIDADE MATERIAL.

Tendo a fiscalização o dever de fundamentar a ocorrência da infração, não basta indicar que a empresa é cedente de mão de obra para apontar que houve descumprimento do dever de destacar, em nota fiscal, a retenção previdenciária. De fato, a comprovação de tal infração decorre de a fiscalização ao menos explicitar: i) quais os contratos ou outros elementos analisados que permitiram a conclusão de que, em relação às notas fiscais fundantes da autuação, os serviços foram prestados mediante cessão de mão de obra, e ii) quais as notas fiscais em que não teria havido o destaque da retenção previdenciária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Newman de Mattera Gomes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite,

Eduardo Newman de Mattera Gomes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ em Campinas que negou provimento à impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

A autuação decorreu de a empresa prestar serviços mediante cessão de mão de obra e ter deixado de destacar, em suas notas fiscais, a retenção previdenciária equivalente a 11% do valor das notas fiscais.

Esclarece-se que a empresa autuada tem faturamento superior a duas vezes o limite máximo do salário de contribuição.

Intimado do lançamento, o sujeito passivo impugnou-o, aduzindo, em breve sínteses que:

- Teria efetuado depósito do valor integral exigido, devidamente atualizado, para se resguardar de posteriores acréscimos;
- Não haveria razão para a retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura da prestação de serviços, pois o impugnante presta serviços de cobrança e não é responsável tributário pelo recolhimento das contribuições sociais decorrentes da prestação de serviços porque não contrata e nem nunca contratou serviços executados mediante a cessão de mão-de obra, não cabendo, portanto; a retenção prevista no art.31, da Lei nº 8.212/91;
- Para que a retenção fosse cabível, na modalidade de serviço prestado pelo contribuinte, seria necessário comprovar-se que houve cessão de mão de obra.

Analizada a impugnação, a 6<sup>a</sup> Turma de Julgamento da DRJ em Campinas negou-lhe provimento. Tal decisão restou formalizada no Acórdão nº 05-23.971, às fls. 48 / 51, cuja ementa relembramos a seguir:

### PREVIDENCIÁRIO. SERVIÇOS PRESTADOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. DESTAQUE NA NOTA FISCAL.

A empresa contratada para serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra é obrigada a destacar, na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, 11% do valor bruto desses documentos, na forma e no prazo estabelecidos em lei..

Intimado dessa decisão, o contribuinte interpôs o competente recurso voluntário (fls. 59 / 63), trazendo, em breve, síntese os seguintes argumentos:

- A Recorrente nunca teria tido a obrigação de reter 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços prestados, simplesmente pelo fato de que jamais passou a ser responsável tributário, vez que que não contrata, ou contratou, serviços executados mediante a cessão de mão de obra;

- Não havendo a comprovação da prestação de serviços mediante cessão de mão de obra, seria descabida a retenção previdenciária de 11%;
- O depósito efetuado teria sido realizado observando-se as orientações fornecidas pelo próprio INSS, sendo necessário reconhecer-se a suspensão da incidência de quaisquer acréscimos legais.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Eduardo Newman de Mattera Gomes, Relator.

O recurso é tempestivo (ciência da decisão de primeira instância: 11 de dezembro de 2008 – fls. 56; apresentação do recurso voluntário: 9 de janeiro de 2009 – fls. 59). Ademais, atende aos demais requisitos de admissibilidade. Logo, conheço do recurso apresentado.

Nos termos do relatório supra, as matérias a serem objeto de apreciação do presente julgamento são as seguintes:

- A fiscalização não teria comprovado a prestação de serviços mediante cessão de mão de obra;
- O depósito efetuado teria sido realizado observando-se as orientações fornecidas pelo próprio INSS, sendo necessário reconhecer-se a suspensão da incidência de quaisquer acréscimos legais.

## COMPROVAÇÃO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO DE OBRA

---

A retenção previdenciária incidente em algumas específicas prestações de serviços, que tem natureza de verdadeira antecipação compensável, foi instituída na legislação previdenciária pela Lei nº. 9.711, de 1998, por meio da atribuição de nova redação ao artigo 31 da Lei nº. 8.212, de 1991, a seguir transcrito:

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.

§ 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.

§ 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 Lei nº. 6.019, de 3 de janeiro de 1974.

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

Segundo o dispositivo legal acima transcrito, é possível chegarmos às seguintes conclusões:

- A retenção previdenciária na prestação de serviços incide apenas em específicos serviços prestados mediante cessão de mão de obra (*destaque-se que, de forma atécnica, há a previsão da incidência da retenção também em empreitada de mão de obra, apesar do caput do artigo 31 estabelecer que a incidência da retenção em comento recairia apenas em serviços prestados mediante cessão de mão de obra; com base em tal dispositivo legal, o Regulamento da Previdência social acabará sujeitando serviços prestados mediante mera empreitada de mão de obra à retenção previdenciária*);
- A retenção previdenciária é cabível apenas nos serviços i) arrolados no §4º do artigo 31 da Lei nº. 8.212, de 1991, e ii) naqueles previstos no expressamente no Regulamento da Previdência Social.

A regulamentação do dispositivo legal em comento, no período objeto da autuação, foi empreendida no artigo 219 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº. 3.048, de 1999, com algumas alterações realizadas pelo Decreto nº. 4.729, de 2003. Vamos relembrar as disposições mais relevantes de tal dispositivo regulamentar:

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.

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:

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 cargas e passageiros;

XIX - operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou subconcessão; (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

XX - portaria, recepção e ascensorista;

XXI - recepção, triagem e movimentação de materiais;

XXII - promoção de vendas e eventos;

XXIII - secretaria e 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.

§ 4º. O valor retido de que trata este artigo deverá ser destacado na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, sendo compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa contratada quando do recolhimento das contribuições destinadas à seguridade social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados.

Em relação às disposições legais acima relembradas, é forçoso concluir que:

- Para que um serviço seja qualificado como prestado mediante cessão de obra é necessário o cumprimento dos seguintes requisitos:
  - Os serviços prestados devem ter natureza contínua;
  - Não há necessidade de os serviços prestados estarem relacionados com a atividade fim do tomador dos serviços;
  - Os segurados afetos ao prestador de serviços devem ser colocados á disposição do contratante, em suas dependências ou na de terceiros (*ou seja, não haverá cessão de mão de obra caso os segurados afetos ao prestador de serviços sejam prestem os serviços no próprio estabelecimento do prestador*);
  - Os serviços prestados por empresas de trabalho temporário sujeitam-se à retenção previdenciária, desde que previstos no §2º do artigo 219 do Regulamento da Previdência Social;
  - Os serviços sujeitos à retenção previdenciária são os seguintes:
    - Serviços arrolados nos incisos I a V do §2º do artigo 219 do RPS: a retenção sempre ocorre na prestação de tais serviços, vez que engloba ambas modalidades de realização destes serviços: empreitada e cessão de mão de obra;
    - Serviços arrolados nos incisos VI a XXV do artigo 219 do RPS: a retenção somente ocorre se tais serviços forem prestados mediante cessão de mão de obra.

Após a breve conceituação supra, vamos apreciar o caso em questão.

A autuação restou assim descrita pela fiscalização (fls. 3):

#### **RELATÓRIO FISCAL DA INFRAÇÃO:**

A empresa, que é cedente de mão de obra, com atividade descrita no art. 219, parágrafo 2, inc. VII, deixou de destacar onze por cento do valor bruto das notas fiscais de serviços prestados, por ela emitidas. A empresa possui empregado e tem faturamento superior à 2 vezes o limite máximo do salário de contribuição. Assim sendo a empresa infringiu a Lei 8.212, de 24.07.1991, art. 31, parágrafo 1, na redação dada pela Lei n.º 9.711, de 20.11.98, combinado com o art. 219, parágrafo 4, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06.05.99.

Vemos, então, que a própria fiscalização indicou que o destaque da retenção previdenciária decorreria de a empresa então sob fiscalização ser “cedente de mão de obra” e prestar os serviços arrolados no inciso VII do §2º do artigo 219, do RPS (*serviço de cobrança*).

Relembre-se que a falta de destaque da retenção previdenciária em notas fiscais é a infração em análise.

A fiscalização não indica, em nenhum momento, dois aspectos imprescindíveis para a adequada caracterização da infração, quais sejam:

- Quais os contratos ou outros elementos analisados pela fiscalização que permitiram a conclusão de que, em relação às notas fiscais fundantes da autuação, os serviços de cobrança foram prestados mediante cessão de mão de obra;
- Quais as notas fiscais em que não teria havido o destaque da retenção previdenciária.

Destaque-se que, em relação ao primeiro elemento, o próprio sujeito passivo assevera que é cedente de mão de obra (fls. 26). Contudo, não se pode esquecer que o mesmo sujeito passivo aduz, em seu recurso, que “*não há que se falar genericamente em responsabilidade tributária, a autoridade tem que especificar em qual contratação a Recorrente deixou de destacar os 11% na nota fiscal*” (fls. 62). Nesse ponto, entendo procedente tal alegação: a fiscalização, ao indicar que foi descumprido o dever de destacar a retenção previdenciária em notas fiscais, precisa demonstrar: i) o cabimento de tal retenção e ii) as notas fiscais em que tal obrigação acessória foi descumprida.

Ausentes tais informações (*comprovação do cabimento da retenção previdenciária na prestação de serviços e em quais notas fiscais não foi destacada tal retenção*), entendo que a descrição da autuação foi deficiente, não logrando a autoridade lançadora cumprir com o seu mister de indicar, de forma específica e fundamentada, qual foi a efetiva e concreta infração cometida pelo sujeito passivo. Relevante frisar, nesse ponto, que é dever da autoridade fiscal indicar concretamente qual foi a infração cometida pelo sujeito passivo, pois os fatos constitutivos do lançamento tributário devem sempre ser explicitados fundamentadamente pela fiscalização.

Ademais, a ausência da adequada descrição da efetiva infração ensejadora da autuação prejudicou o exercício do direito de defesa do sujeito passivo desde sua impugnação, vez que, em vários trechos desta peça defensiva, são apresentadas razões sob a premissa de que a autuação decorreria da ausência de recolhimento da retenção de 11% pelo tomador dos serviços. Relembremos o teor da impugnação nesse ponto (fls. 26):

Nesse sentido, é importante esclarecer que para que haja a retenção, não basta que o serviço esteja relacionado no Regulamento da Previdência Social, em seu art. 219, § 2º, como é o caso da Impugnante, que está enquadrada no inciso VII, é necessário que seja demonstrada pela autoridade lançadora, nos autos do procedimento fiscal, efetivamente a ocorrência de mão de obra contratada, da forma como definida na lei. Esclareça-se por oportuno que 'todos os entendimentos se convergem no mesmo sentido de que para haver a retenção é imprescindível a demonstração da contratação de serviços mediante cessão de mão de obra' .

Ora, a Impugnante, que é cedente de mão de obra, como corroborado no RELATÓRIO FISCAL DA INFRAÇÃO, nunca teve a obrigação de reter 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços prestados.

Com efeito, a Impugnante, que tem como objeto social, conforme Clausula 7<sup>a</sup> de seu Contrato Social, a exploração do ramo de atividade de serviços de cobrança extrajudicial por conta própria e/ou de terceiros, gestão, de contas a pagar e receber, de crédito, seleção e risco, jamais passou a ser responsável tributário pelo recolhimento da contribuições sociais decorrentes da prestação de serviços na razão de

Assim, entendo que a autuação não restou devidamente fundamentada, sendo imperiosa a declaração de sua nulidade material.

Isso posto, voto por **CONHECER** do recurso voluntário para, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO**.

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Newman de Mattera Gomes