



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 35464.003157/2003-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-007.691 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de novembro de 2020
Recorrente VORIDIAN DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2000 a 31/12/2002

EMPRESAS TOMADORAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. OBRIGATORIEDADE DE RETENÇÃO 11%. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO MATERIAL DA CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. AUTUAÇÃO FISCAL CANCELADA.

Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra os serviços de operação de transporte de cargas e de passageiros, envolvendo o deslocamento de pessoas ou de cargas por meio terrestre, aquático ou aéreo, cujo contrato obrigue a empresa contratada a manter equipe à disposição da empresa contratante.

A cessão de mão-de-obra não pode ser objeto de presunções e, portanto, deve restar, sempre, materialmente comprovada, de modo que a menção abstrata aos dispositivos normativos que dispõem sobre a retenção de 11% incidentes sobre os valores brutos das notas fiscais ou das faturas de prestação de serviços a que estão sujeitas, em tese, as empresas tomadoras de serviços executados mediante cessão de mão-de obra não têm o condão de, por si só, caracterizar materialmente a prestação dos serviços mediante cessão de mão-de-obra.

A comprovação de que houve, de fato, a prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra caberá à autoridade fiscal, já que é ela quem tem o dever de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação corresponde.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fofano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se, na origem, de Auto de Infração consubstanciado no DEBCAD nº 35.416.614-0 que tem por objeto exigências de Contribuições Previdenciárias devidas e não recolhidas pela empresa tomadora de serviços executados mediante cessão de mão de obra à alíquota de 11% incidente sobre o valor bruto das notas fiscais ou faturas de prestação de serviços, relativas às competências de 04.2000 a 08.2001 e 09.2002, 11.2002 e 12.2002, de modo que o crédito tributário foi apurado no montante total de R\$ 133.438,87, incluindo-se aí o valor do principal, multa e juros (fls. 2).

Depreende-se da leitura do *Relatório Fiscal* de fls. 20/22 que a autoridade autuante entendeu por lavrar o correspondente Auto de Infração com base nos motivos a seguir reproduzidos:

“1. Este relatório é integrante da Notificação Fiscal de Lançamento ,de Débito - NFLD de contribuições devidas à Seguridade Social correspondentes à retenção devida, porém não efetuada, pela empresa contratante decorrente da contratação de serviços prestados de transporte de carga mediante cessão de mão de obra por parte da empresa Mesquita S/A Transportes e Serviços.

1.1. Nas Faturas emitidas pelo prestador dos serviços, não houve o destaque do valor de 11% referente à retenção à Seguridade Social nem a retenção de valores pelo tomador dos serviços para posterior recolhimento em nome do prestador. Não se configurou, desta forma, a ocorrência de Crime contra a Seguridade Social, razão pela qual não foi formalizada a Representação Fiscal para Fins Penais.

1.2. No período de 04/2000 a 08/2001 e 09/2002, 11/2002 e 12/2002, a empresa prestadora dos serviços não efetuou o destaque do valor de 11% referente a retenção à Seguridade Social. A empresa prestadora, conforme declaração apresentada, é associada à Associação Nacional do Transporte de Cargas - NTC, que em razão do Processo Judicial 1999.61.00.311629-2 obteve a segurança pleiteada e confirmou liminar deferida afastando a incidência da retenção dos 11% em sentença em 31/01/2001, conforme documentação apresentada. Em Sessão de julgamento, em 20/02/2001, a Procuradoria Geral da República deu provimento ao recurso em Mandado de Segurança impetrado pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS contra a sentença proferida em Mandado de Segurança impetrado com o objetivo de afastar a exigência prevista no art. 31 da Lei 93711/98, conforme Certidão de Objeto e PE e cópia de parte dos Autos em anexo.

2. Constitui Fato Gerador das contribuições lançadas a retenção de 11% sobre 30% do valor bruto dos serviços contidos em faturas devidas pela empresa contratante de serviços de operação de transporte de cargas executados mediante cessão de mão de obra , conforme estipulado pelo Artigo 31 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.711/98.

2.1. No período de 04/2000 a 08/2001 e 09/2002, 11/2002 e 12/2002, não foram discriminados nas faturas de prestação de serviços os valores referentes à mão-de-obra envolvida e nem a respectiva retenção de 11% para a Seguridade Social. Verificou-se que, neste período, as faturas foram pagas pelo seu valor bruto, ou seja, não houve a retenção de valores para posterior recolhimento em nome da prestadora do serviço. Desta forma, a base de cálculo considerada para se calcular a retenção foi 30% do

valor bruto da nota fiscal, de acordo com o Artigo 106, II da Instrução Normativa INSS/DC 71/2002 .

[...]

3. Os documentos examinados foram os seguintes: Faturas de prestação de serviços emitidas pela empresa Mesquita S/A Transportes e Serviços, e a contabilização do pagamento das faturas, evidenciando que as mesmas foram pagas pelo seu valor bruto, portanto sem o desconto referente à retenção dos 11%.”

A empresa foi devidamente intimada da autuação fiscal e apresentou, tempestivamente, Impugnação de fls. 49/66 em que suscitou, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) Que a retenção apenas seria válida caso os requisitos previstos no artigo 103 da IN/RFB n.º 71/2002;
- (ii) Que autoridade havia interpretado erroneamente o artigo 31 da Lei n.º 8.212/91, já que os serviços de transporte de cargas não estariam ali enquadrados;
- (iii) Que o legislador havia alterado o artigo 219, inciso XIX do Decreto n.º 3.048/99 e suprimira os serviços de transporte de carga;
- (iv) Que a empresa prestadora dos serviços havia adimplido as obrigações previdenciárias;
- (v) Que alguns dispositivos da Lei n.º 9.711/98 eram ilegais e inconstitucionais; e
- (vi) Que a empresa *Mesquita S.A. Transportes e Serviços Ltda* havia impetrado Mandado de Segurança e que o respectivo juízo da 24ª Vara Federal havia proferido sentença concedendo a segurança a fim de que a impetrante recolhesse a contribuição prevista na Lei n.º 8.212/91 sem as alterações introduzidas pela Lei n.º 9.711/98, daí por que a autuada estava impedida de efetuar qualquer retenção durante as competências de 04.2000 a 06.2001.

Com base em tais alegações, a empresa requereu o conhecimento da impugnação e o seu provimento para que a insubsistência da autuação fosse declarada.

Em despacho de fls. 136/139, a autoridade competente entendeu pelo retorno dos autos à autoridade autuante, nos termos do artigo 106, parágrafos 2º e 3º da IN/INSS n.º 71/2002 e item 17 da OS INSS/DAF n.º 209, de 20 de maio de 1999, sendo que, na oportunidade, a autoridade competente dispôs pela realização da diligência nos seguintes termos:

“17. Cabe ressaltar que não foi juntado aos autos, contrato de prestação de serviços realizado entre a notificada e a contratada, que permita identificar as condições em que tais serviços são prestados, o que também não é esclarecido no Relatório Fiscal.

18. Tendo em vista as alegações da impugnante e o exame dos autos, sugerimos o retorno à AFPS Autuante para:

19. Verificação e manifestação à respeito dos valores utilizados na apuração da base de cálculo considerada para o cálculo da retenção.

20. Pronunciar-se sobre o item 17 e demais procedimentos que julgar pertinentes.

21. Ao Sr. Chefe do Serviço de Análise de Defesas e Recursos.”

Em resposta de fls. 142, a autoridade autuante dispôs o seguinte:

- “1. Conforme solicitado através de TIAD - Termo de Intimação para Apresentação de Documentos, a empresa confirma que não possui contrato com a prestadora de serviço.
2. A empresa para demonstrar as etapas que envolvem as transações com a prestadora, apresenta cópias do relatório elaborado pelo Diretor Financeiro e de outros documentos, em anexo.
3. Esclarecemos que os valores utilizados na apuração da base de cálculo da retenção da contratação de serviço de transporte mediante cessão de mão de obra encontram-se na CIRCULAR CONJUNTA INSS/ DIRARI CGFISC/ CGCOB no. 05 de 28 de outubro de 2002”.

Na sequência, os autos foram encaminhados para que autoridade julgadora de 1ª instância pudesse apreciar a peça impugnatória e, aí, em Acórdão de fls. 224/240, a 13ª Turma da DRJ de São Paulo – SP entendeu por julgá-la parcialmente procedente, uma vez que, por força da sentença judicial em que o juízo entendeu que a Mesquita S.A Transportes e Serviços Ltda deveria recolher a contribuição prevista na Lei n.º 8.212/91 sem as alterações introduzidas pela Lei n.º 9.711/98, as competências de 04.2000 a 08.2001 deveriam ser excluídas da presente autuação, de modo que a Turma entendeu por exonerar R\$ 128.536,80 do crédito apurado, o qual, a rigor, restou mantido no montante de R\$ 4.902,07. Ao final, o referido Acórdão restou ementado nos seguintes termos:

“ASSUNTO CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2000 a 31/12/2002

Ementa:

RETENÇÃO 11%

A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa cedente da mão-de-obra.

A obrigação da retenção de onze por cento independe da empresa prestadora estar ou não adimplente com as contribuições previdenciárias.

INEXIGIBILIDADE DO CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO DA TOMADORA EM FACE DE DECISÃO JUDICIAL.

Não é cabível o lançamento do crédito previdenciário relativo à retenção de 11% (onze por cento) no caso em que esta exação se encontra afastada por decisão judicial eficaz no momento de emissão das correspondentes notas fiscais.

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE

Compete exclusivamente ao Poder Judiciário decidir sobre matéria relativa a constitucionalidade / legalidade.

Lançamento Procedente em Parte.”

A empresa foi regularmente intimada do resultado da decisão de 1ª instância em 11.06.2008 (fls. 245) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 248/259, protocolado em 10.07.2008, sustentando, pois, as razões do seu descontentamento. E, aí, os autos foram

encaminhados a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para que o recurso seja apreciado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico, inicialmente, que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciar as alegações meritórias tais quais formuladas.

Observo, de logo, que a empresa recorrente encontra-se por sustentar as seguintes alegações:

(i) Da necessária distinção entre a prestação de serviços e a cessão de mão-de-obra:

- Que nos termos do artigo 31, § 3º da Lei n.º 8.212/91, 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;

- Que no momento dos fatos discutidos a IN/RFB n.º 71/02 apontava, de maneira exaustiva, as modalidades de serviços que estavam sujeitos à retenção de 11%, sendo que, nos termos do seu artigo 103, inciso XVI, os serviços de transporte de cargas só estariam sujeitos à retenção nas hipóteses em que o contrato obrigasse a empresa contratada a manter equipe à disposição de empresa contratante; e

- Que, em conclusão, a exigência só seria válida se os seguintes requisitos, fossem preenchidos cumulativamente: (a) cessão de mão-de-obra de segurados à empresa contratante; (b) que a cessão deveria ser realizada nas dependências da empresa tomadora dos serviços ou nas dependências de terceiros; (c) que os serviços seriam tão-somente aqueles previstos no artigo 103 da IN n.º 71/02; e (d) que os serviços fossem objeto de contrato que obrigasse a contratada a manter equipe à disposição da contratante; e

- Que os serviços de transporte de cargas não equivalem aos serviços de cessão de mão-de-obra e que, no caso, em nenhum momento houve cessão de mão-de-obra à empresa, uma vez que a empresa contratada jamais colocou equipe à disposição da empresa contratante.

(ii) Das disposições contidas no Decreto n.º 4.729/2003:

- Que com a edição do Decreto n.º 4.729/2003 alterou o inciso XIX do artigo 291 do Decreto n.º 3.048/99 e acabou suprimindo os serviços de transporte de cargas, restando-se destacar, pois, não sobre o momento em

que a nova regra passou a produzir efeitos, mas, sim, acerca de que os serviços de transporte de cargas não envolvem em cessão de mão-de-obra e, portanto, nunca estiveram alinhados ao que preconiza o artigo 31 da Lei n.º 8.212/91.

(iii) Do adimplemento das obrigações previdenciárias pela empresa prestadora dos serviços dos transportes de cargas (contratada):

- Que não estava obrigada a reter os 11% nos termos da legislação de regência e que, portanto, os valores cobrados na presente autuação foram adimplidos pela empresa contratada, de modo que as cobranças aqui discutidas jamais poderiam ser exigidas da empresa contratante.

Com base em tais alegações, a empresa recorrente que o presente recurso seja provido para que a autuação fiscal seja declarada insubsistente.

Passando, de logo, ao exame das alegações propriamente formuladas, destaque-se que o artigo 31 da Lei n.º 8.212/91, com redação dada pela Lei n.º 9.711, de 21/11/98, vigentes à época dos fatos aqui discutidos¹, dispunham pela obrigatoriedade que a empresa tomadora de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra tinha de reter e recolher os 11% incidentes sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços. Confira-se:

“Lei n.º 8.212/91

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. (Redação dada pela Lei n.º 9.711, de 1998).”

À época dos fatos aqui discutidos, a redação original do artigo 219, § 2º, inciso XIX do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, previa que as operações de transporte de cargas estavam enquadradas no rol dos serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra. Veja-se:

“Decreto n.º 3.048/99

Seção II - Da Retenção e da Responsabilidade Solidária

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:

¹ Confira-se que de nos termos do artigo 144 do Código Tributário Nacional, "o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada".

XIX - operação de transporte de cargas e passageiros.”

A Instrução Normativa INSS/DC n.º 71, de 10 de maio de 2002, a qual dispunha sobre as normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação no âmbito do Instituto Nacional do Seguro Social, vigente à época dos fatos discutidos, também previa sobre a retenção dos 11% no que diz com os serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra. É ver-se:

“Instrução Normativa DC/INSS n.º 71 de 10/05/2002

Norma Federal - Publicado no DO em 15 maio 2002

Dispõe sobre normas gerais de Tributação Previdenciária e de Arrecadação no âmbito do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS).

[...]

Art. 103. Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra, os serviços de:

XVI - operação de transporte de cargas e de passageiros, envolvendo o deslocamento de pessoas ou de cargas por meio terrestre, aquático ou aéreo, cujo contrato obrigue a empresa contratada a manter equipe à disposição da empresa contratante.” (grifei)

Pelo que se pode observar, a referida Instrução Normativa era clara no sentido de dispor que os serviços de operação de transportes de cargas estariam sujeitos à retenção de 11% caso fossem contratados mediante cessão de mão-de-obra apenas nas hipóteses em que o contrato obrigasse a empresa contratada a manter equipe à disposição da empresa contratante.

Na hipótese dos autos, verifique-se que a relação contratual estabelecida entre a empresa recorrente, enquanto tomadora dos serviços de transporte de cargas, e a empresa *Mesquita S/A Transportes e Serviços*, na condição de empresa contratada, não confirma que a empresa contratada manteve equipe de trabalhadores à disposição da empresa recorrente, sendo que apenas nas hipóteses em que restar devidamente caracterizada e comprovada pela autoridade lançadora que houve prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra é que a retenção dos 11% restará devida. Em síntese, para que a retenção de 11% seja mantida é imprescindível que a cessão de mão-de-obra reste devidamente caracterizada e configurada, o que não é o caso dos autos.

É nesse sentido que a jurisprudência deste Conselho Administração tem se manifestado, conforme se pode observar da ementa transcrita abaixo:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/05/2003

PREVIDENCIÁRIO. CESSÃO DE MÃO DE OBRA.

A legislação determina no § 3º do art. 31 da Lei n.º 8.212 e § 1º do Decreto 3.048/99 que para caracterizar a cessão de mão de obra se impõe a colocação dos segurados empregados à disposição da empresa contratante.

Cabe afastar o lançamento fiscal quando a relação contratual entre as partes não confirma a colocação dos trabalhadores à disposição da empresa contratante na execução de serviços de transporte de cargas, indispensável para a caracterização da cessão de mão de obra.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. NÃO EXIGÊNCIA DE RETENÇÃO.

Os serviços de transportes de cargas deixaram de ser passíveis de retenção, com a alteração do Decreto n.º 3.048/1999, realizada pelo Decreto n.º 4.729/2003.

(Processo n.º 15546.000565/2007-15. Acórdão n.º 2402-007.299. Conselheiro Relator Mauricio Nogueira Righetti. Redator Designado Gregório Rechmann Junior. Sessão de 4 de junho de 2019. Acórdão publicado em 23.07.2019). (grifei).

A propósito, note-se que há muito que esse entendimento predominara no âmbito da Câmara Superior deste Conselho, conforme se verifica da ementa reproduzida adiante:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/05/2003

PREVIDENCIÁRIO. TRANSPORTE DE CARGA. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. INOCORRÊNCIA.

Em relação aos serviços de transporte de carga, a retenção prevista no art. 31 da Lei n.º 8.212/91, somente ocorre quando comprovada e devidamente caracterizada a presença da cessão de mão-de-obra.

Recurso especial negado.

(Processo n.º 36216.000055/2006-35. Acórdão n.º 9202-01.730. Conselheiro Relator Francisco Assis de Oliveira. Sessão de 26.09.2011. Acórdão publicado em 02.11.2011).”

Além do mais, verifique-se do documento denominado *Procedimento de Contratação de Transporte Voridian do Brasil Ltda* (fls. 76) que a ora recorrente descrevera as etapas da contratação dos serviços de transporte que, aliás, inicia-se com os pedidos dos clientes com a programação de quantidades e datas de entrega e finaliza-se com a realização de contato com a transportadora para envio do caminhão ao armazém para carregamento e respectiva entrega, restando-se observar, portanto, que não há disponibilização de caminhões e/ou funcionários exclusivos para atendimento da ora recorrente, mas, sim, contratações eventuais vinculadas às necessidades da empresa. Confirma-se, portanto, todas as etapas do procedimento de contratação de transporte tal qual descrito no referido documento:

“PROCEDIMENTO DE CONTRATAÇÃO DE TRANSPORTE VORIDIAN DO BRASIL LTDA.

PRODUTOS ARMAZENADOS NO ARMAZÉM GERAL – MESQUITA

Descrevemos abaixo o procedimento para contratação de transportadora de carga, para materiais em armazém geral, cito Mesquita Logística Ltda.

A Voridian do Brasil recebe os pedidos dos clientes, com a programação de quantidades e datas de entrega.

Estes pedidos são processados no sistema da Voridian, e após a confirmação do cliente é gerada uma Nota de Entrega para cada embarque (Delivery/Shipping Order).

Da nota de entrega constam as seguintes informações: destino (Ship To), quantidade, produto (Delivery Products), data de entrega (Sched. Ship).

A nota de entrega é enviada ao armazém da Mesquita sendo recepcionada por um assistente administrativo.

A partir do recebimento deste documento o assistente administrativo selecionará a transportadora adequada àquele transporte:

O Assistente Administrativo do armazém, entra em contato, via telefone, com a transportadora, informando a quantidade, destino e data de embarque.

Caso haja disponibilidade, a transportadora confirma e agenda o horário para carregamento de acordo com a data de entrega.

Uma vez recebida a confirmação da transportadora o Assistente Administrativo solicita a emissão da Nota Fiscal de Venda e a envia por fax à transportadora.

A transportadora utiliza a nota fiscal de venda para emitir o CTRC, documento necessário para o transporte e envia o caminhão na data marcada ao armazém para o carregamento e procede com a entrega ao nosso cliente.

Para exemplificar, anexamos ao presente cópia seis processos de períodos diferentes, onde constam a nota fiscal e respectiva Ordem de entrega (Delivery/Shipping Order). As entregas são agendadas em geral com um dia de antecedência, conforme demonstrado nos processos em anexo, onde a data de solicitação (Last Change) antecede à data de embarque das mercadorias (Sched. Ship), portanto inexistente a caracterização da cessão de mão de obra, pois não há disponibilização de caminhões ou funcionários exclusivos para Atendimento da Vordian, e sim contratações conforme necessidade da empresa.”

De fato, o lançamento aqui discutido não está lastreado em elementos probatórios suficientes no que diz com a demonstração e comprovação de que os empregados da empresa contratada estiveram efetivamente à disposição da empresa tomadora dos serviços, sendo que a caracterização da cessão de mão-de-obra é de todo relevante e até imprescindível para que as autuações fiscais que tenham adotado tais premissas sejam mantidas.

Nos termos da legislação de regência, pode-se afirmar que para que a cessão de mão-de-obra resta configurada, independentemente da natureza dos serviços, faz-se necessário que os segurados empregados das empresas contratadas permaneçam à disposição exclusiva das empresas tomadora dos serviços, restando-se observar aí que são as empresas contratantes quem acabam dispendo sobre os procedimentos e gerenciamento da realização dos serviços.

O que deve restar claro é que a cessão de mão-de-obra não pode ser objeto de presunções e, portanto, deve restar, sempre, materialmente comprovada, de modo que a menção abstrata aos dispositivos normativos que dispõem sobre a retenção de 11% incidentes sobre os valores brutos das notas fiscais ou das faturas de prestação de serviços a que estão sujeitas, em tese, as empresas tomadoras de serviços executados mediante cessão de mão-de obra não têm o condão de, por si só, caracterizar materialmente a prestação dos serviços mediante cessão de mão-de-obra.

Afinal, para que o Direito irrompa seus respectivos sobre as condutas intersubjetivas é necessário que haja a subsunção do fato à norma, o que, no caso, ocorreria tão-somente com a comprovação inequívoca de que a contratada tenha mantido sua equipe ou parte dela à disposição da empresa contratante em caráter de subordinação.

De toda sorte, note-se que a cessão de mão-de-obra não pode ser presumida a partir da natureza do serviço prestado. É necessário que haja a comprovação material da sua realização, sendo que esse juízo comprobatório de que houve, de fato, a prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra caberá à autoridade fiscal, já que é ela quem tem o dever de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação corresponde, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Considerando, pois, que, no caso, não houve a comprovação de que a empresa contratada manteve sua equipe ou parte dela à disposição da empresa tomadora dos serviços em

suas dependências ou de terceiros de acordo como que dispunha legislação tributária vigente à época dos fatos aqui discutidos, entendo que a presente autuação fiscal não deve ser mantida.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário e entendo por dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega