



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 36216.003363/2006-12
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.630 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 27 de julho de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BASF SA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. RECURSO ESPECIAL DE CONTRARIEDADE À LEI. CONHECIMENTO.

Considerando que o recurso em comento possui cognição ampla e foram atendidos os pressupostos processuais relativos à decisão não unânime e à simples alegação de contrariedade à lei ou à evidência de prova, mostra-se imperioso o conhecimento.

PREVIDENCIÁRIO. TRANSPORTE DE CARGA. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. COMPROVAÇÃO. OBRIGATORIEDADE DE RETENÇÃO.

Relativamente a períodos anteriores ao de vigência do Decreto nº 4.729, de 9 de junho de 2003, aos serviços de transporte de carga aplica-se a retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/1991, quando comprovados os requisitos da cessão de mão-de-obra.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Cecília Lustosa da Cruz (relatora), João Victor Ribeiro Aldinucci, Marcelo Milton da Silva Risso e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (suplente convocado) e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, substituído(a) pelo(a) conselheiro (a) Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2401-00.087, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF em 5 de março de 2009, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 3.391:

Nos termos do art. 31 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 9711/98, a empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, deverá reter 11% do valor bruto da Nota Fiscal ou Fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês.

Não havendo comprovação da mão de obra cedida, na forma definida pelo § 3º do citado artigo 31, não cabe aplicação da retenção.

No que se refere ao Recurso Especial, fls. 1827 e seguintes, houve sua admissão, por violação à lei ou à evidência da prova, por meio do Despacho de fls. 1835 e seguintes, para rediscutir a **configuração da cessão de mão-de-obra na prestação de serviços de transportes de cargas**.

Da mencionada decisão, foram opostos Embargos de Declaração e julgados ensejaram a ementa transcrita a seguir:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO/CONTRADIÇÃO NO ACÓRDÃO. COMPROVAÇÃO. ACOLHIMENTO.

Restando comprovada a omissão/contradição no Acórdão guerreado, na forma suscitada pela Embargante, impõe-se o acolhimento dos Embargos de

Declaração para suprir a omissão/contradição apontada, dando-lhe efeitos infringentes na parte em que o saneamento da omissão necessariamente conduzir a alteração no resultado do julgamento.

PRAZO DECADENCIAL. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL.

Não se verificando antecipação de pagamento das contribuições, aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no inciso I do art. 173 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato imponível.

Embargos Acolhidos

Em seu **recurso, aduz a Procuradoria**, em síntese, que:

a) segundo a redação do art. 31 da Lei 8.212/91, com a redação conferida pela Lei 9711/98, 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 ao fisco, em nome da empresa cedente da mão-de-obra;

- b) consta do relatório da fiscalização, bem como do contrato e notas fiscais juntados aos autos, que a empresa contratada pelo sujeito passivo prestou serviços de transporte de cargas, assim, considerando que a atividade de transporte de cargas, conforme dispositivo legal citado, estava sujeita à retenção de 11%, procedeu-se ao lançamento de ofício do crédito tributário;
- c) restou amplamente comprovada a cessão de mão-de-obra, identificada no resultado da diligência fiscal às fls. 1.352/1.353, pelo extraído dos contratos apresentados pelo próprio Contribuinte;
- d) o acórdão recorrido contrariou o art. 31 da Lei 8.212/91, bem como as provas dos autos devendo ser reformado.

Posteriormente, o Sujeito Passivo apresentou Contrarrazões, como se observa das fls. 3.566 e seguintes, alegando, em suma:

- a) o não recebimento da intimação do acórdão 2401-00.87, que julgou seu Recurso Voluntário, do qual supostamente fora interposto Recurso Especial;
- b) não recebimento das cópias do Recurso Especial na intimação para contrarrazoá-lo;
- c) não recebimento da intimação do acórdão 2401-002.163, que julgou os Embargos de Declaração opostos pela Fazenda, cujo efeito foi modificativo do julgado;
- d) o último acórdão deve ser anulado, a intimação para contrarrazoar o REsp. deve ser anulada e a recorrida deve ser intimada da decisão que julgou o recurso;
- e) caso se passe a preliminar de nulidade, ainda que não esteja munido o respectivo Recurso, cabe a desconstituição da argumentação da Fazenda Nacional no que tange à tese de que a decisão combatida fere a lei e é manifestamente contrária as provas;
- f) a diligência para saber se os serviços de transporte realizados para a recorrida caracterizam-se ou não como sessão de mão-de-obra, uma vez que os documentos juntados e o relatório da diligência nada acrescentaram aos elementos já constantes dos presentes autos e as obrigações enumeradas pela fiscalização como sendo características de cessão de mão-de-obra, pois são obrigações inerentes à prestação de serviços e não servem para demonstrar a cessão de mão-de-obra;
- g) não houve decisão contrária à lei, uma vez que a decadência é reconhecível de ofício e que a própria Lei 8.291/91 não inclui em seu rol o serviço de transporte de carga;
- h) a retroatividade do Decreto 4.729/2003, que excluiu os serviços de transportes de cargas é conclusão lógica da aplicação do art. 106, uma vez que tal Decreto é meramente interpretativo, diga-se de passagem, uma interpretação corretada da lei.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

No que concernem às alegações, em sede de Contrarrazões, relativas à ausência de intimação do Sujeito Passivo quanto às decisões e atos exarados nos presentes autos, cumpre salientar que, posteriormente, em 19 de abril de 2018, foi realizada a Intimação n.º 1945/2018, por meio da qual houve ciência do Contribuinte quanto ao Acórdão 2401-00.087, ao Acórdão 2401-002.163, ao Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional e ao seu respectivo Despacho de Admissibilidade.

1. Do Conhecimento

Alega a Recorrida a impossibilidade de conhecimento do Recurso Especial interposto, em razão da ausência de contrariedade à lei, uma vez que a Lei 8.291/91 não inclui em seu rol o serviço de transporte de carga.

Tem-se que o Recurso Especial por Contrariedade à Lei ou à Evidência de Prova é uma modalidade residual de recurso, vigente no antigo Regimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais e garantida, por meio de regra de transição, aos acórdãos proferidos antes da vigência do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009.

E o inciso I, do art. 7º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007, assim dispunha:

Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

I - decisão não unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova;
[...] § 1º No caso do inciso I, o recurso é privativo do Procurador da Fazenda Nacional; no caso do inciso II, sua interposição é facultada também ao sujeito passivo. (grifei)

Assim, como bem destacado no manual de admissibilidade de Recurso Especial do CARF, trata-se de recurso de cognição ampla, cujos pressupostos processuais são:

- a) decisão não unânime; e
- b) simples alegação de contrariedade à lei ou à evidência de prova.

No caso desta modalidade recursal, em função da própria redação do inciso I do art. 7º do Regimento Interno da CSRF, de 2007, destacado no dispositivo citado, a admissibilidade tende a confundir-se com o mérito, já que o permissivo regimental dispunha que competia à CSRF julgar decisão não unânime, quando fosse contrária à lei ou à evidência da prova.

Desse modo, o CARF, seguindo o entendimento jurisprudencial do STF, em sede de RE, sedimentou posição no sentido de se distinguir o juízo de admissibilidade (alegação de contrariedade por parte da Fazenda Nacional, não sujeita a verificação prévia pelo examinado do Recurso Especial) e o juízo de mérito (verificação, pela CSRF, acerca de eventual contrariedade à lei ou à evidência da prova).

Diante dessas considerações, mormente pela possibilidade de cognição ampla da modalidade recursal sob exame, voto em conhecer do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes demais os pressupostos de admissibilidade.

2. Do mérito

Consoante narrado, a controvérsia se resume à configuração da cessão de mão-de-obra relativa ao serviço de transporte de cargas.

Acerca do tema, o acórdão recorrido assim dispôs:

Com relação ao mérito, ousou divergir do Ilustre Relator: conforme consta do Relatório Fiscal, trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa em epígrafe, que, de acordo com o relatório fiscal, fls. 56/59, refere-se às contribuições previdenciárias devidas ao INSS e destinadas à Seguridade Social, na forma da legislação em vigor, relativas à retenção de 11%, incidentes sobre **o valor bruto dos serviços contidos nas notas fiscais, fatura ou recibos, na contratação de serviços prestados mediante**

cessão de mão-de-obra, no período de 02/1999 a 05/2003, conforme disposto no art. 31, § 3º da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.711/98.

A obrigatoriedade da retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, está prevista no art. 31 da Lei 8.212/91, com redação dada pela Lei 9.711/98, abaixo transcrito, que estabeleceu a responsabilidade tributária por substituição do tomador de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, que confere a esse tomador o dever de antecipar o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração percebida pelos segurados da prestadora, na execução dos serviços contratados. (...).

Por força do referido dispositivo legal, o contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra passou a ser responsável tributário pelo recolhimento das contribuições sociais decorrentes da prestação de serviços na razão de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, assim a legislação previdenciária lhe comina a responsabilidade pela arrecadação das respectivas contribuições sociais na forma de retenção e, tendo cumprido tal obrigação, torna-se responsável pela importância que deixou de arrecadar;

Entretanto, não se pode olvidar que, para que haja a retenção instituída no caput do citado artigo 31, a própria lei cuidou de eliminar quaisquer dúvidas acerca de sua aplicação, quando no ser § terceiro traz a definição de cessão de mão de obra. Nessa mesma direção, a exemplo do que estabelece o § 4º do citado artigo, o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3048/99, estabeleceu nos incisos do § 2º do art. 219 uma série de serviços que executados mediante cessão estarão sujeitos à retenção.

(...).

No caso em exame, não houve a efetiva demonstração da cessão de mão-de-obra, porquanto, não restou demonstrada a prestação de serviços nas dependências da contratante ou em local por ela indicado. Pelo contrário, de acordo com os contratos, os serviços consistem no transporte de produtos da fábrica BASF na Av. Dermachi, 123, São Bernardo do Campo/SP, porém, não obstante afirmação da fiscalização, não se verifica dos referidos contratos que a empresa contratada mantém equipe à disposição da contratante ou a colocação de mão-de-obra em suas dependências.

Registre-se que a diligência realizada para esse fim não logrou êxito em demonstrar a efetiva cessão da mão-de-obra, uma vez que os documentos juntados e o relatório da diligência na acrescentaram aos elementos já constantes dos presentes autos e as obrigações enumeradas pela fiscalização como sendo características de cessão de mão-de-obra, a meu ver, não permeia o conceito de cessão de mão-de-obra expresso no § 3º do artigo 31 da Lei 8212/91, acima transcrito, são obrigações inerentes à prestação de serviços, não servem, entretanto, para demonstrar a existência da cessão de mão-de-obra nos termos da legislação pertinente.

Além disso, com relação aos serviços de transporte de carga, o que muito se discutia e ainda se discute é a possibilidade ou não de tais serviços serem executados mediante cessão de mão-de-obra. A meu ver, não houve nenhuma modificação da legislação nesse sentido, quando o Decreto 4.729/2003 excluiu do rol do § 2º do artigo 219, o serviço transporte de carga. Entendo que o que houve foi tão somente o reconhecimento pelo novo decreto de que na prestação desse serviço, pela própria natureza, não configura a cessão de mão-de-obra.

(...)

De sorte que, independente de se fazer retroagir os efeitos do Decreto 4.729/2003, resta evidente e indiscutível a conclusão de que, **para que haja a aplicação da retenção, é necessário que os serviços contratados sejam executados mediante a cessão de mão-de-obra; que não basta apenas a afirmação pela autoridade lançadora, mas sua demonstração efetiva, na forma definida no citado § 3º do art. 31 da Lei 8212/91.**

E imperioso que haja a **colocação, pela contratada, de segurados à disposição da contratante, que realizem trabalhos contínuos, em suas dependências ou nas de terceiros; e ainda que os empregados fiquem sob o comando do contratante. O que no presente caso não ocorreu, ate porque, conforme se verifica dos autos, a contratada realizou serviços de transporte de carga, efetuando fretes para a contratante, não se verificando nesses serviços a colocação de mão-de-obra à disposição do contratante.** Registre-se, por oportuno, **que a diligência realizada para esse fim não logrou êxito, em demonstrar a efetiva cessão da mão-de-obra, uma vez que os documentos juntados e o relatório da diligência, nada acrescentaram aos elementos já constantes dos presentes autos.**

Por fim, não sendo configurada, nos termos da legislação pertinente, a cessão de mão-de-obra, não cabe aplicação da retenção prevista no caput do artigo 31 da Lei nº 8212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.711/98.

A respeito do tema, essa CSRF já se manifestou, em processo relativo ao mesmo Contribuinte, no ano de 2011, sobre a Controvérsia em questão, nos seguintes termos:

Em relação à matéria, não acolho a pretensão da Fazenda Nacional nos termos que passo a aduzir.

Em breve resumo, a retenção dos 11% foi instituída pela Medida Provisória nº 1.66315, de 22/10/1998, convertida na Lei nº 9.711, de 20/11/1998, e passou a ser exigida a partir da competência 02/1999, isto é, 90 dias após a sua instituição. A redação alterada do art. 31 da Lei nº 8.212/91 pela Lei nº 9.711/98, não inovou nem alterou a fonte de custeio da previdência social, nem elegeu novo contribuinte.

Em verdade, a alteração promovida pela Lei nº 9.711, de 1998, foi apenas da sistemática de recolhimento, permanecendo o cálculo da contribuição previdenciária submetido ao regime da folha de pagamento, inaugurando o sistema de substituição tributária no âmbito da previdência social para o setor de prestação de serviços, elegendo a empresa prestadora como contribuinte de direito e a empresa tomadora como contribuinte de fato com status de responsável tributário, autorizando o prestador de serviços, compensar os valores por si

devidos com os valores retidos e recolhidos pelos tomadores de serviços.

O § 4º do art. 31 indicava algumas atividades submetidas ao regime de retenção e remetia ao regulamento a indicação de outras. Em um primeiro momento foram indicados diversos serviços. Alguns deles (limpeza, conservação, zeladoria, vigilância e segurança, construção civil, serviços rurais, digitação e preparação de dados para processamento), na oportunidade em que a nota fiscal fosse emitida, tanto cessão de mão-de-obra quanto empreitada, deveria ocorrer a retenção e o recolhimento pelo tomador.

Diversas outras atividades indicadas em um rol previsto no art. 219 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048, de 1999, contudo somente seriam submetidas ao regime de retenção caso fosse caracterizada a prestação mediante cessão de mão-de-obra.

Nesse breve histórico da legislação, a redação inicial do artigo 219 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, previa em seu inciso XIX que as operações de transporte de cargas e passageiros estariam submetidas ao regime de retenção, desde que prestadas em regime de cessão de mão-de-obra.

A contrário senso, caso fossem prestadas em regime de empreitada, não haveria retenção.

Posteriormente, em 9 de junho de 2003, o Decreto nº 4.729, alterou o Regulamento da Previdência Social, excluindo o transporte de cargas dos serviços inseridos no regime de

retenção. A dúvida reside na definição dos efeitos que advêm desta exclusão, haja vista a Lei ter autorizado o Regulamento estabelecer outros serviços sujeitos à retenção, desde que prestados em regime de cessão de mão-de-obra.

Segundo penso, a solução da controvérsia apresentada pela Fazenda Nacional exige o entendimento relacionado a qual seria o efeito de uma alteração no Regulamento sem a respectiva alteração na lei.

O art. 97 do Código Tributário Nacional estabelece que somente a lei, pode estabelecer a instituição de tributos, a majoração, a definição do fato gerador, etc.

Por sua vez, o artigo 84, IV, da Constituição Federal estabelece que os Decretos são atos normativos expedidos pelo Presidente da República com o objetivo de explicar a aplicação da lei. Assim, o regulamento não pode ir além do que a lei prevê, pois tem seu alicerce de validade na própria lei que pretende explicar a correta aplicação.

Pois bem, dada a natureza regulamentadora do Decreto Presidencial cujo objetivo é permitir a fiel execução da lei, verifica-se que tais atributos revelam em alguma medida uma natureza interpretativa do ato normativo cujo escopo maior é definir o alcance da lei que está sendo regulamentada.

Nesse sentido, segundo penso, **especificamente em relação aos serviços de transporte de cargas, a exclusão dessa atividade do rol de atividades submetida ao regime da retenção implica na aplicação retroativa, na medida em que a regulamentação considerou que tais serviços não atendiam ao critério estabelecido pela lei, isto é, em regime de cessão de mão de obra.**

Tal entendimento tem como fundamento lógico **o fato de ser insustentável que um serviço seja considerado submetido ao regime de retenção em um período anterior à publicação do decreto e, no momento seguinte, a mesma atividade não mais ser considerada submetida a este regime sem qualquer alteração da lei.**

A única condição para que um serviço fosse submetido ao regime de retenção era a sua prestação ocorrer no regime de cessão de mão-de-obra, em conformidade com a definição do § 3º do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991: (...).

Segundo penso, **a razão mais provável para que o serviço de transporte de carga fosse excluído do rol de serviços submetidos à retenção, foi a compreensão de que tal atividade não se enquadrava no conceito legal de cessão de mão de obra e, portanto, não poderia estar submetida ao regime de retenção.**

Por sua vez, **se o transporte de carga não era cessão de mão-de-obra no período posterior ao Decreto, tão pouco seria no período anterior, razão pela qual não caberia a retenção.** Inexistindo previsão de retenção para o futuro, conclui-se que para o passado ela também não é devida, por força do regulamento.

Com base nessas considerações, afasto a tese de contrariedade à lei.

Quanto ao argumento de que houve contrariedade às provas dos autos, melhor sorte não assiste à Fazenda Nacional. A afirmação de que o relatório fiscal demonstra que os serviços foram prestados mediante cessão de mão de obra não condiz com o que consta do referido relatório.

Os contratos juntados aos autos, embora apresentem cláusulas de ajuste referente ao quantitativo de pessoas envolvidas, não permitem inferir a existência da cessão de mão de obra, haja vista o objeto do contrato ser a coleta e o transporte de produtos comercializados.

Na cessão de mão de obra, a essência do contrato são os segurados colocados à disposição do contratante, tal como ocorre, por exemplo, nos serviços de vigilância. Nestes serviços, observa-se que os segurados são colocados de maneira contínua e à disposição exclusiva do tomador que, por sua vez, gerencia a realização do serviço.

Em outras palavras, no conceito de cessão de mão-de-obra, destaca-se a natureza contínua do serviço, ficando o pessoal utilizado à disposição exclusiva do tomador,

que gerencia a realização do serviço. O objeto do contrato é somente a mão-de-obra Na empreitada, o contrato focaliza-se no serviço a ser prestado. Para sua realização, envolverá mão-de-obra, que não estará, necessariamente, à disposição do tomador.

O gerenciamento será do contratado.

O transporte de carga, na forma como foi pactuado nos contratos juntados aos autos, referem-se a empreitada referente à movimentação de produtos comercializados pela empresa, contudo, nestes casos, somente há retenção em relação aos serviços listados nos incisos I a V do § 2º do art. 219 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, conforme estabelece o § 3º, transcrevo:

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;

(.....)

§ 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.

Ante o exposto voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO PELA FAZENDA NACIONAL, exonerando todo o crédito tributário lançado, circunstância que prejudica a análise do recurso especial no tocante à preliminar decadência.

Com base na posição adotada no citado Acórdão, dos fundamentos expostos pela decisão recorrida e na análise dos Contratos de fls. 1838 e seguintes, entendo que não assiste razão à Recorrente, pois ausente a demonstração efetiva da prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra.

Portanto, voto em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.

Voto Vencedor

Mário Pereira de Pinho Filho – Redator Designado

Não obstante as considerações trazidas no voto do i. Relatora, especificamente em relação ao mérito, delas discordo pelas razões de fato e de direito a seguir expostas.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 65/69), o lançamento incide sobre valores decorrentes operações de serviços de transporte de carga prestados à Recorrida por cessão de mão-de-obra, nas competências 01/1999 a 05/2003. A despeito disso, como foi declarada a decadência das contribuições até 11/1999 (vide Acórdão de Embargos de fls. 1/5), o litígio remanesce somente quanto às competências 12/1999 a 05/2003.

À época dos fatos geradores em discussão, o art. 31 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 9.711/1998, disciplinava a retenção nos seguintes termos.

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 nº 9.711, de 1998).

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

§ 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).

De se ressaltar que a Lei nº 8.212/1991 sujeitou alguns serviços à retenção e deferiu à norma regulamentadora a possibilidade de incluir novas operações que, uma vez executadas mediante cessão de mão-de-obra, também obrigariam o tomador a efetuar a retenção e o recolhimento do percentual de 11% do valor referente aos serviços prestados.

Nessa esteira, o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, incluiu no rol dos serviços sujeitos à retenção as operações de transporte de carga e de passageiros. Confira-se:

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.

§ 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:

[...]

XIX - operação de transporte de cargas e passageiros;

[...]

Somente com a edição do Decreto nº 4.729/2003 é que essa previsão foi alterada, e a retenção ficou restrita às operações de transporte de passageiro. Contudo, há que se esclarecer que o art. 2º da indigitada norma é expresso no sentido de que sua vigência somente se iniciaria na data da respectiva publicação (10/06/2003).

Desse modo, considerando-se que o art. 144 do CTN estabelece que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela norma então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, tem-se que a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito foi constituída ao abrigo da redação originária do inciso XIX do § 2º do art. 219 do Regulamento da Previdência Social.

Reitere-se que o § 4º do art. 31 da Lei nº 8.212/1991 possibilitou ao Poder Executivo a inclusão outros serviços, além dos relacionados na própria lei, no rol daqueles que se sujeitam à retenção. Assim a inserção e posterior retirada das operações de transporte de cargas desse rol decorreu do juízo de conveniência e oportunidade da administração pública e não de uma nova interpretação reconhecendo a impossibilidade de realização de operações dessa natureza por meio de cessão de mão-de-obra. Aliás, se assim o fosse, não custaria exprimir essa hipótese no próprio texto da nova norma regulamentadora, mas, conforme se verificou acima, o Decreto nº 4.729/2003 tem cláusula de vigência que indica expressamente que somente na data de sua publicação é que referida norma passou a ter validade.

Nesse sentido, entendo acertada a disciplina estabelecida no inciso V do art. 149 da Instrução Normativa nº 971/2009, segundo a qual:

Art. 149. Não se aplica o instituto da retenção:

[...]

V - 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 9 de junho de 2003;

Ademais, o Relatório Fiscal (fls. 65/69) demonstrou adequadamente, a partir do exame das notas fiscais e do contrato estabelecido entre prestadora e tomadora, que os serviços foram prestados de forma contínua com a colocação de segurados à disposição da Recorrida e

em suas dependências, enquadrando-se no conceito de cessão de mão-de-obra descrito no § 3º do art. 31 da Lei nº 8.212/1991. Senão vejamos:

8) Os serviços foram tomados periodicamente, constituindo-se, portanto, em uma necessidade permanente, isto é, dentro do conceito de cessão de mão-de-obra. De fato, as notas fiscais são emitidas para todos os meses, não se enquadrando, portanto, em uma empreitada. Além disso, observou-se que a empresa está sempre à disposição da BASF S/A e que mantém equipe à sua disposição, conforme itens do Contrato apresentado:

*Obrigações da contratada

Coletar todos os produtos faturados diariamente (grifo nosso), nos horários pré-determinados pela contratante, bem como garantir o escoamento dos produtos em caso de greves e ou paralizações causadas por seus funcionários ou prepostos sem ônus adicionais.

Manter a equipe de transportes, ou seja, motoristas, ajudantes, conferentes, encarregados e auxiliares, devidamente uniformizada (calça, jaleco e sapatos) identificada com crachás da empresa e orientada quanto ao manuseio dos produtos.

Possuir funcionários ou prepostos que estejam plenamente aptos, devidamente identificados com uniforme e crachá, e qualificados às funções que irão exercer junto à contratante

Além disso, Informação Fiscal de fls. 3095/3096, decorrente de diligência demandada pelo Conselho de Recursos da Previdência Social (Resolução de fls. 2887/2896), é ainda mais clara quanto a presença do requisitos caracterizadores da cessão de mão-de-obra, relativamente à operação ora examinada. Confira-se:

6) A empresa contratada, conforme contrato de prestação de serviço, presta serviços de transportes de produtos acabados.

7) Os serviços foram tomados periodicamente, constituindo-se, portanto, em uma necessidade permanente, isto é, dentro do conceito de cessão de mão-de-obra. De fato, os conhecimentos de transportes são emitidos para todos os meses, não se enquadrando, portanto, em uma empreitada.

8) Conforme contrato de prestação de serviços, observamos certas obrigações da contratada características na cessão de mão de obra e nunca em uma empreitada:

- no item 2.2, As fls. 1335, consta a obrigatoriedade da prestadora coletar todos os produtos faturados diariamente, nos horários pré-determinados pela contratante, bem como garantir o escoamento dos produtos em caso de greves e ou paralisações causadas por seus funcionários ou prepostos sem ônus adicionais;

- no item 2.9, As fls. 1336, a contratada deve manter a equipe de transportes devidamente uniformizada, identificada com crachás da empresa e orientada quanto ao manuseio dos produtos;

- no item 2.10, As fls. 1336, a prestadora deve possuir funcionários ou prepostos que estejam plenamente aptos e qualificados às funções que irão exercer junto à contratante;

- no item 2.11, As fls. 1337, em que a contratada deve manter seus funcionários devidamente orientados quanto ao trabalho a ser desenvolvido, bem como respeitar as normas internas da BASF, enquanto permanecer em suas dependências;

- no item 2.16, As fls. 1337, consta que a contratada observará, por si, seus funcionários, representantes e subcontratados, todas as normas internas da Basf, enquanto permanecerem nas dependências ou a serviço desta. Outrossim a contratada utilizará e conduzirá os serviços objeto do contrato respeitando especialmente o Código de Conduta Basf e os Valores e Princípios do Grupo Basf;
 - nos itens 2.20 e 2.21, as fls. 1338, a contratada deve apresentar a contratante atestado de antecedentes criminais de seus funcionários e programa de controle médico saúde ocupacional de seus funcionários que deverão trabalhar nas dependências da contratada;
 - no item 3.4, As fls. 1338, a onde consta que a contratada poderá efetuar diariamente a fatura com descrição dos serviços prestados, sendo que o pagamento das faturas dos dias 01 a 15 de cada mês será no 25º dia e para as faturas dos dias 16 a 31, os pagamentos serão realizados no 10º dia do mês subsequente e
 - na cláusula 12ª - generalidades, As fls. 1343, consta que a proposta de frete contempla a alocação de um funcionário para trabalhar dentro do site Demarchi (in house) para acompanhar as cargas a serem coletadas e entregues; e a alocação de um funcionário para realizar a programação efetiva, via sistema de roteirização da contratante (SAP).
- 9) Esta fiscalização analisou os documentos apresentados, verificando que nada fez alterar o levantamento anteriormente efetuado, mantendo, portanto, o débito em sua íntegra.

Ora, restando evidente que os serviços foram efetivamente prestados mediante cessão de mão-de-obra, verifica-se que o Sujeito Passivo deixou de cumprir exigência legalmente instituída, de modo que a decisão recorrida deve ser reformada, restabelecendo-se o lançamento.

Conclusão

Por todo o exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho