



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13639.000306/2010-91  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-010.900 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de novembro de 2022  
**Recorrente** ENERGISA SOLUÇÕES S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/05/2005 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIÇOS REALIZADOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO DE OBRA. EMPRESA CONTRATANTE.

Os serviços realizados por meio de cessão de mão de obra que sujeitam a empresa contratante à retenção de 11% sobre o valor da nota fiscal estão descritos nos 25 incisos do § 2º do art. 219 do RPS.

**ÔNUS DA PROVA.**

Incumbe ao recorrente comprovar por meio de provas documentais que os serviços discriminados pela Fiscalização não foram realizados por meio da cessão de mão de obra.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Gregório Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Vinicius Mauro Trevisan e Diogo Cristian Denny (suplente convocado)

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão nº 09-32.416 (fls. 269 a 297) que julgou parcialmente procedente a impugnação e manteve parte do crédito tributário lançado por meio do Auto de Infração de Obrigação Principal DEBCAD nº 37.247.682-1 (fl. 2), consolidado em 14/05/2010, no valor de R\$ 129.743,91, relativo às contribuições devidas à

seguridade social, parte patronal, no percentual de 11%, incidentes sobre o valor bruto de notas fiscais de empresas contratadas para a prestação de serviços executados mediante cessão de mão de obra, conforme previsto no art. 31 da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.711/98.

O Relatório Fiscal encontra-se às fls. 17 a 26.

A decisão recorrida, que manteve parcialmente o crédito exigido (competência 05/2005, levantamento “EU”, valor líquido do débito apurado R\$5.500,00; competência 06/2005: levantamento “LE”, valor líquido do débito apurado R\$143,00 e “EU” R\$5.500,00; competência 07/2005, levantamento “EU”, valor líquido do débito apurado R\$7.150,00; competência 08/2005, levantamento “SO”, valor líquido do débito apurado R\$774,89), e excluiu os valores referentes aos levantamentos: CS, CB, DJ, NL, PA, RE, IB, Pl, PT, MO, restou assim ementada (fl. 269):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AI DEBCAD n.º 37.247.682-1 de 14/05/2010

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RETENÇÃO PELA TOMADORA DE SERVIÇOS.

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.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e Obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A Administração Pública está sujeita ao princípio da legalidade, à obrigação de cumprir e respeitar as leis em vigor.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte foi cientificado em 08/02/2011 (fl. 304) e apresentou recurso voluntário em 10/03/2011 (fls. 305 a 315) sustentando a inexigibilidade da retenção de 11%.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

### Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

### Das alegações recursais

#### 1. Da retenção de 11%

O art. 31 da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.711/98, vigente à época dos fatos geradores, determinava que *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.*

Em complemento, o art. 219 do Decreto n.º 3.048, de 06/05/99, que aprova o Regulamento da Previdência Social – RPS, com a redação dada pelo Decreto n.º 4.729/2003, vigente à época, dispõe que *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.*

Explica, então, que, exclusivamente para os fins do RPS, **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** - § 1º do dispositivo acima.

A Fiscalização Tributária, ao realizar o lançamento, tem o dever de apurar as reais condições em que o serviço foi realizado com o fim de enquadrá-lo como cessão de mão de obra, nos termos da legislação acima mencionada.

O art. 31, §§ 3º e 4º, da Lei n.º 8.212/91 diz quais os serviços executados mediante cessão de mão-de-obra que ensejam a incidência da retenção dos 11%:

§ 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 n.º 6.019, de 3 de janeiro de 1974](#).

Os serviços realizados por meio de cessão de mão de obra que enquadram-se na hipótese legal estão descritos de forma completa nos 25 incisos do § 2º do art. 219 do RPS:

§ 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 sub-concessão; ([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**.

Nos termos narrados, a Decisão recorrida excluiu os valores referentes aos levantamentos: CS, CB, DJ, NL, PA, RE, IB, PI, PT, MO e manteve os seguintes levantamentos:

- a) Competência 05/2005, **levantamento “EU”**, valor líquido do débito apurado R\$5.500,00;
- b) competência 06/2005: **levantamento “LE”**, valor líquido do débito apurado R\$143,00 e
- c) competência 06/2005: **levantamento “EU”**, valor líquido do débito apurado R\$5.500,00;
- d) competência 07/2005, **levantamento “EU”**, valor líquido do débito apurado R\$7.150,00;
- e) competência 08/2005, **levantamento “SO”**, valor líquido do débito apurado R\$774,89.

No recurso voluntário, a recorrente limitou-se a repetir os brevíssimos argumentos aduzidos na impugnação pelos quais entende pela ausência de dever legal da retenção de 11%.

SO – o fornecimento de serviços para transporte de funcionários, não alcançado pela lei –  
Retenção. Conforme supra citado.

EU – empreitada global, devidamente demonstrada através do contrato anexo, eximindo desta forma a obrigatoriedade de quaisquer retenção por parte da Recorrente, devendo haver a exclusão também desta parcela em relação ao crédito tributário..

Sendo observado, que a empresa Impugnante não apresentou os contratos SO e LE citados nos Autos de Infração, face a perda de vários documentos em seus arquivos quando da enchentes ocorridas no ano de 2008, cf documento BO – Boletim de Ocorrência anexo.

Assim, conforme disposição do § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 –

RICARF, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento desta Relatora, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do voto condutor quanto a essa matéria (fls. 295 a 297):

**LE - Retenção da empresa LEN ELETRIFICAÇÃO LTDA.**

Segundo o relatório fiscal neste levantamento foi lançado o valor bruto da nota fiscal referente a serviços de manutenção rede de energia elétrica - contabilizado na conta 112.95.2.0001 - SERVIÇOS PRESTADOS; a empresa não apresentou o contrato referente ao serviço prestado, mesmo quando intimada a fazê-lo mediante Termo de Intimação Fiscal; na ausência do contrato e de acordo com o inciso XIV do art. 155 da Instrução Normativa RFB n.º 100, de 18/12/2003, “manutenção” é atividade sujeita a retenção.

A Impugnante alega que não houve a retenção face ao serviço prestado, mas se houver entende que lhe é devido somente 50% do valor.

Diante da cópia da nota fiscal de prestação de serviços, trata-se de serviço de manutenção em rede de energia elétrica (fls. 181).

De fato a atividade de manutenção de rede de energia elétrica exercida mediante cessão de mão-de-obra está sujeita ao instituto da retenção previsto no art. 31 da Lei n.º 8.212, de 1991.

E, no presente caso assim pode ser considerada, tendo em vista a noção de cessão de mão de obra concebida pela legislação previdenciária, o objetivo social da contratante e a prestação de serviços da contratada “manutenção de rede de energia elétrica” e a hipótese de retenção do percentual de 11% (onze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura a prestação de serviços de instalação e manutenção quando indispensáveis ao funcionamento regular e permanente da empresa e desde que a contratada disponibilize equipe sempre pronta para atender às necessidades da empresa contratante.

Quanto a dedução da base de cálculo, deve ser observado o procedimento o estabelecido na legislação previdenciária já citada.

**SO - Retenção da empresa SONIA GOMES LOPES - ME.**

Conforme relatório fiscal neste levantamento foi lançado o valor bruto da nota fiscal referente a serviços de Transporte de Funcionários contabilizada na conta 112.95.2.0001 SERVIÇOS PRESTADOS; de acordo com o inciso XVIII do art. 146 da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03 de 14/07/2005, “transporte de passageiros” é atividade sujeita a retenção.

Aduz a Impugnante que o fornecimento de serviços para transporte de funcionários, não está alcançado pela lei - retenção.

Do exame das cópias das notas fiscais de prestação de serviços, acostadas às fls. 212/215, referem-se a serviços de transporte de funcionários.

Considerando o objeto da contratante e a prestação de serviços de transporte de funcionários pela contratada, pautada na noção de cessão de mão de obra oferecida pela legislação previdenciária, pode-se concluir que o serviço é executado mediante cessão de mão de obra.

**EU - Retenção da empresa EUCLIDES PEDRO B. DA SILVA E CIA LTDA.**

Consta no relatório fiscal que neste levantamento foi lançado o valor bruto das notas fiscais referentes a serviços de CONSTRUÇÃO PONTE, contabilizadas na conta 112.95.2.0001 - SERVIÇOS PRESTADOS; de acordo com o inciso III do art.145 da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03 de 14/07/2005 e inciso III do art. 145 da Instrução Normativa RFB n.º 100, de 18/12/2003, “construção civil” e' atividade sujeita a retenção.

A Impugnante acosta aos autos em fls. 171/176 cópia de contrato de empreitada global, tendo por objeto a construção de uma ponte de madeira de 80m. Também anexa cópia

de Consulta de obrigação e cópias de notas fiscais de prestação de serviços (fls. 177/179).

No caso específico de obra de construção civil, observados os conceitos e a classificação constantes da legislação, aplica-se a retenção de 11%, em caráter obrigatório à contratação de obra por empreitada “não-enquadrada” como empreitada total e a contratação de “serviços” na construção civil.

Tal atividade está sujeita a retenção quando contratado mediante empreitada de mão-de-obra ou com cessão de mão de obra.

Portanto, pode-se concluir que os serviços discutidos no bojo dos autos, embora se enquadrem em sua maioria nas categorias dispostas nos incisos VI a XXV do § 2º do art. 219 do RPS e art. 146 da IN 03/2005, somente se subsumem à hipótese de incidência prevista na legislação previdenciária referida se prestados mediante cessão de mão de obra. Relacionados a estes serviços estão os levantamentos “LE”, “SO” e “EU”.

Desta forma, deve ser retificado o crédito lançado, excluindo os valores relativos aos levantamentos CS, CB, DJ, NL, PA, RE, IB, PI, PT, MO e mantendo os valores referentes aos levantamentos “LE”, “SO” e “EU”, conforme quadro abaixo.

referentes aos levantamentos “LE”, “SO” e “EU”, conforme quadro abaixo.

Competência	Nome Empresa	Valor base de cálculo	Valor líquido do débito apurado (11%)	Levantamento
05/2005	EUCLIDES	R\$50.000,00	R\$5.500,00	EU
06/2005	LEN	R\$1.300,00	R\$143,00	LE
06/2005	EUCLIDES	R\$50.000,00	R\$5.500,00	EU
07/2005	EUCLIDES	R\$65.000,00	R\$7.150,00	EU
08/2005	SONIA	R\$2.517,50	R\$774,89	SO
08/2005	SONIA	R\$4.526,96		SO

Cabe destacar que não foi comprovado, através de documentos, pela Impugnante, serviços prestados que se enquadram em alguma situação de dispensa ou de não obrigatoriedade da retenção. Nem que houve deduções relativas a fornecimento de materiais ou de equipamentos próprios ou de terceiros.

A impugnante aduz que não apresentou os contratos citados nos Autos de Infração, face a perda de vários documentos em seus arquivos quando das enchentes ocorridas no ano de 2008, cf documento BO - Boletim de Ocorrência que afirma anexo. Porém não foi encontrado anexado a impugnação tal documento

Cabe esclarecer que a cópia de consulta em relação a empresa CELT8 CONSTRUÇÕES ELÉTRICAS LTDA, acostadas aos autos, não se referem aos levantamentos criados pela Auditoria Fiscal.

Ante o exposto, voto no sentido da procedência em parte da impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário exigido de acordo com o quadro acima (competência 05/2005, levantamento “EU”, valor líquido do débito apurado R\$ 5.500,00; competência 06/2005: levantamento “LE”, valor líquido do débito apurado R\$ 143,00 e “EU” R\$ 5.500,00; competência 07/2005, levantamento “EU”, valor líquido do débito apurado R \$7.150,00; competência 08/2005, levantamento “SO”, valor líquido do débito apurado R\$ 774,89), com a exclusão dos valores referentes aos levantamentos: CS, CB, DJ, NL, PA, RE, IB, PI, PT, MO.

Corroborando com esse entendimento, a jurisprudência do CARF é no sentido de que *A apresentação de documentação deficiente autoriza o Fisco a lançar o tributo que reputar devido, recaindo sobre o sujeito passivo o ônus da prova em contrário. O Recurso pautado unicamente em alegações verbais, sem o amparo de prova material, não desincumbe o Recorrente do ônus probatório imposto pelo art. 33, §3º, in fine da Lei nº 8.212/91, eis que alegar sem provar é o mesmo que nada alega.* (Acórdão nº 2301-008.893, Relatora Conselheira Fernanda Melo Leal, Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção, publicado em 26/03/21).

Ainda:

EMPREITADA. SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. RETENÇÃO. A prestação de serviços de construção civil, mediante empreitada de mão-de-obra, enseja a retenção de onze por cento do valor da nota fiscal dos serviços. ÔNUS DA PROVA. Deve a fiscalização inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário, quando o contribuinte apresenta de forma deficiente os documentos solicitados pela fiscalização.

(Acórdão nº 2201-009.376, Relator Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, publicado em 25/02/22).

Assim, sem razão a recorrente.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira