



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.007911/2007-12
ACÓRDÃO	2402-013.297 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TRIKEM S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/1995 a 30/11/1998

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE PERÍCIA.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Súmula Carf nº 163.)

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e jurisprudência sem lei que lhes atribua eficácia normativa, nos termos do artigo 100, inciso II do CTN, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, não vinculando o julgamento na esfera administrativa

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO CONTRATANTE.

O contratante de qualquer serviço executado mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes da Lei de Custeio da Seguridade Social, em relação aos serviços prestados, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem. Art. 31 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.032/95

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário interposto e rejeitar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcus Gaudenzi de Faria, Lílian Cláudia de Souza, Ricardo Chiavegatto de Lima (substituto integral), Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano e Rodrigo Duarte Firmino(Presidente)

O Conselheiro Gregório Rechmann Junior se declarou impedido, sendo substituído pela Conselheira Lílian Cláudia de Souza

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão (fls. 1.217 a 1.228), que julgou parcialmente procedente a impugnação e manteve em parte o crédito constituído por meio da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito DEBCAD 35.079.194-5 (fls. 3), consolidada em 28/01/2000, no valor de R\$ 1.675.355,89, referente às contribuições previdenciárias, parte patronal, parte dos segurados, as devidas pela empresa para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT) e as destinadas a Terceiros (Salário-Educação, INCRA, SENAC, SEST/SENAT e SEBRAE), competências de 05/95 a 11/98.

As contribuições foram apuradas com base no instituto da responsabilidade solidária – contratação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212/91.

Constitui fato gerador do presente processo a remuneração paga e inclusa nas Notas Fiscais/ faturas correspondente aos serviços prestados mediante cessão de mão de obra, pela empresa JOB REPRESENTAÇÕES E SERVIÇOS LTDA.

Relatório Fiscal às fls. 45 a 48.

A impugnação (fls. 51 a 68) foi julgada parcialmente procedente, com a exclusão das contribuições devidas a Terceiros, nos termos da ementa abaixo:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. SOLIDARIEDADE.

A contratante de serviços mediante cessão de mão-de-obra, responde solidariamente pelas contribuições previdenciárias sobre a remuneração inclusa nas notas

Fiscais/faturas de serviços.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE

O contribuinte foi cientificado em 27/05/2002 (fl. 1.242) e apresentou recurso voluntário em 11/06/2002 (fls. 1.246 a 1.264) sustentando:

- a) em preliminar, nulidade por cerceamento do direito de defesa;
- b) no mérito, necessidade de responsabilização e prévia fiscalização da empresa prestadora dos serviços em razão da natureza subsidiária da responsabilidade atribuída;
- c) prova do pagamento e enriquecimento ilícito;
- d) inexistência de responsabilidade solidária.

Sem contrarrazões

Em 05/04/2021, o acórdão 2402-009.666. , por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 20 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar-lhe provimento, reconhecendo a nulidade do lançamento por vício material.

O acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/05/1995 a 30/11/1998 RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. ART. 31 DA LEI Nº 8.212/91. AUSÊNCIA DE FISCALIZAÇÃO JUNTO AO PRESTADOR DE SERVIÇOS. VÍCIO MATERIAL.

É necessário que a fiscalização constate a existência do crédito junto ao contribuinte (prestador dos serviços). Somente diante da não apresentação ou apresentação deficiente (pelo

prestador dos serviços) da documentação apta a comprovar a extinção da obrigação previdenciária, pode arbitrar, junto ao responsável solidário, as contribuições devidas. O lançamento feito sem a fiscalização junto ao prestador dos serviços está eivado de vício material, quando há erro no conteúdo do lançamento, que é a norma individual e concreta, na qual figura o fato jurídico tributário no antecedente, e no conseqüente a relação jurídica tributária

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, que foi totalmente admitido pela Presidência da 4ª Câmara da 2ª Seção, para que seja rediscutida a seguinte matéria: da desnecessidade de prévia verificação do prestador de serviços, para constituição do crédito em face da tomadora de serviços, com base no instituto da responsabilidade solidária.

O recurso foi admitido apenas com base no paradigma 9202-008.891.

O sujeito passivo foi intimado e apresentou contrarrazões, segundo as quais o paradigma 9202-008.891 não comprova a divergência. No mérito, a recorrida pediu para que fosse mantida a decisão recorrida, sem alterações

Em julgamento realizado em 26/07/2023, no acórdão 9202-010.885, a CSRF determinou o retorno ao Colegiado de origem, **para apreciação e julgamento das demais matérias do recurso voluntário, as quais não foram julgadas porque havia sido reconhecida a nulidade do lançamento por vício material.**

VOTO

Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria, relator:

O recurso voluntário apresentado e anteriormente julgado é tempestivo e atende os pressupostos de admissibilidade, devendo pois ser conhecido.

Trata o presente processo de lançamento efetuado em face da recorrente em virtude do mecanismo de solidariedade previsto no Art. 31 da Lei 8212/91. No acórdão anterior fora dado provimento ao Recurso Voluntário, sob o argumento de nulidade por vício material.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, na análise de recurso Especial do Procurador, por unanimidade, deu provimento ao recurso, determinando o retorno do processo a este colegiado para apreciação das matérias não analisadas, quais sejam:

a) preliminar de nulidade do acórdão recorrido por cerceamento do direito de defesa;

Preliminarmente, a recorrente argui a nulidade da decisão recorrida, pelo manifesto cerceamento de defesa decorrente do indeferimento de seu requerimento de realização de perícia contábil indispensável à comprovação do alegado na impugnação.

Não lhe assiste razão

Observa-se que no caso em tela o julgador entendeu dispor de todos os elementos necessários a sua convicção nos autos do processo.

Revisitando os documentos do lançamento e, em especial ao acórdão, que assim enfrenta a questão:

55. Não cabe deferimento do pedido de perícia postulado pela notificada, pois a notificada ao impugnar os valores apurados pela fiscalização limita-se a alegar que a forma foi errônea, em desconformidade com os valores reais dos títulos e rubricas constantes da notificação, pelo seu montante originais e pelos fatores de correção monetária, juros e multas incidentes.

Não vejo, nos documentos trazidos à baila pelo recorrente (dado se observar em sede de impugnação a irresignação do contribuinte com a necessidade de verificar e aferir as GRPS de terceiros).

Destaco ainda que o indeferimento do pedido de perícia não implica cerceamento do direito de defesa, sendo tal situação já pacificada neste CARF, conforme assentado na Súmula Carf nº 163.

No mérito,

Antes de adentrar os apontamentos remanescentes, impacta, dada a idade do processo, rememorar aqui a evolução da legislação previdenciária:

A Lei 8.212/91 teve sua redação alterada pela lei 9.032/95, **sendo que todo o lançamento em discussão se dá na vigência desta redação:**

Art. 31. O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta lei, em relação aos serviços a ele prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23.

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

(...)

§ 3o A responsabilidade solidária de que trata este artigo somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura. (Incluído pela Lei no 9.032, de 1995).

§ 4o Para efeito do parágrafo anterior, o cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento e guia de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço, devendo esta exigir do executor, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento. (Incluído pela Lei no 9.032, de 1995).

Ora, o que se observa, de forma direta:

Nos anos 90 vivemos um crescimento acelerado dos processos de terceirização no Brasil, sobremaneira de atividades meio e de suporte às operações, constituindo prática usual para grandes empresas a contratação de serviços terceirizados.

A fim de evitar a precarização da situação trabalhista e previdenciária(foco do lançamento) dos empregados a legislação brasileira foi atualizada para se inserir nesta nova dinâmica das relações de trabalho e empresariais.

Neste contexto, a elisão da responsabilidade solidária do contratante exigia a tomada de uma série de providências, tais como exigir a folha de pagamento dos trabalhadores colocados à disposição de sua empresa, com a guia específica quitada.

Cabe aqui um adendo de que o antigo documento (denominado GRPS) trazia informações do tomador de serviços, permitindo sua clara identificação, à época. Ou seja, a folha e a GRPS eram documentos capazes de demonstrar claramente esta situação.

Mas, num cenário hipotético, um contratante com 1000 estabelecimentos, e, em cada um deles contando com 5 prestadores de serviços, precisaria, além da sua própria folha de pagamentos, supervisionar emissão e pagamento de 5000 documentos de arrecadação e 5.000 folhas de pagamento (feitas para cada um dos estabelecimentos contratantes).

Trata-se, pois, de um enorme e burocrático sistema de controle, que demandava as empresas contratantes, para mitigar riscos, uma enormidade de providências.

Por resta razão, a Lei 9711/98 trouxe uma alternativa para que os contratantes pudessem elidir a responsabilidade solidária com um mecanismo menos oneroso e burocrático, que fora a instituição da Retenção de 11% para os contratantes de serviços mediante empreitada ou cessão de mão de obra.

Ou seja, a criação do novo mecanismo veio a atender uma demanda das empresas contratantes de serviços terceirizados, que efetivamente demandavam menores riscos e necessidade de controles redundantes.

Todavia, tal alteração não permite exonerar as empresas de suas responsabilidades quando da vigência dos dispositivos acima elencados.

A partir deste conceito, passemos à análise dos apontamentos:

c) prova do pagamento e enriquecimento ilícito;

Aduz a recorrente que este procedimento administrativo configura enriquecimento ilícito do INSS, que se locupleta "n" vezes das mesmas contribuições, na mesma proporção em que autua "n" empresas donas das obras e tomadoras de serviços, desconsiderando que o fato gerador da contribuição é um só e não pode ser multiplicado.

Alega ainda que o INSS vêm notificando indústrias petroquímicas do Polo de Camaçari como corresponsáveis pelo incompleto preenchimento das guias de contribuição das empresas contratadas. Empresas estas que pela singularidade do Polo (que forma um conjunto harmônico e integrado de cadeia produtiva), são contratadas por quase todas elas.

Ao revisitarmos o acórdão recorrido, observa-se que, na verdade, o recorrente não demonstrou a existência das condições para a elisão de sua responsabilidade

53 As guias de recolhimento acostadas aos autos não elidem a responsabilidade solidária, pois para a empresa tomadora de serviço estar isenta desta co-responsabilidade, deve comprovar que a prestadora efetuou o recolhimento da contribuição previdenciária relativa aos empregados colocados à seu serviço.

53.1 - Para a comprovação do recolhimento, deve a empresa tomadora de serviços apresentar cópias autenticadas das guias de recolhimento da prestadora, quitadas, anexadas à Notas Fiscais de Serviço respectivas, preenchidas segundo o disposto em Normas Complementares expedida pelo INSS.

53.2 - Ora, as guias de recolhimento globalizadas, anexadas a presente defesa, não permitem identificar a quais tomadoras de serviço per pertencem os salários de contribuição nelas contidos. E assim que não comporta a compensação.

(...)

61. A solidariedade não comporta benefício de ordem, como já mencionado, portanto, **não há que se falar que o INSS deveria primeiro fiscalizar as empresas prestadoras de serviços, e, no caso da falta de recolhimento da contribuição devida à Previdência Social por parte destas, então exigir da tomadora a contribuição inadimplida.** O INSS não está obrigado a cobrar, primeiro, o devedor principal e, diante da inadimplência deste, procurar o corresponsável. Trata-se de norma correspondente à realidade; se assim não fosse, não se realizaria a solidariedade, nem se atenderia à obrigação perante a Previdência Social.

62. Depreende-se dos dispositivos supracitados que à fiscalização previdenciária compete fiscalizar a correta observância da legislação, não só pelas empresas diretamente responsáveis, mas por todos aqueles que sejam obrigados em decorrência das disposições da Lei 8.212/91.e Decreto 2.173, de 05.03.97(que aprova o Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social).

54. Assim, denota-se que a fiscalização agiu no estrito cumprimento do ato que determina os procedimentos fiscais para a arrecadação da contribuição incidente sobre a remuneração dos segurados objeto de contrato de prestação de serviços mediante cessão de mão de obra, pois não houve a comprovação por parte da contratante do recolhimento da referida contribuição no decorrer da ação fiscal e neste instrumento de defesa.

Não observo, preliminarmente, qualquer reparo necessário ao acórdão recorrido.

Cabe aqui destacar, em consulta sobre a temática, em respeito à alegação de que o procedimento de autuação fora sistemático no Polo Petroquímico, onde verificamos a existência do processo 11046.002382/2008-61. Caso análogo a este, referente a prestador de serviços, com apuração realizada nos mesmos fundamentos,

Também devolvido para análise de questões de mérito em Acórdão da CSRF, mas inserido em transação no PRORELIT

Importa destacar que este relator não desconhece da dificuldade na elisão da responsabilidade solidária com base na legislação vigente à época dos fatos aqui narrados. Todavia, os dispositivos legais e normativos assim o exigiam, naquela fase de transição para um modelo dinâmico de economia empresarial, ode se deixava de lado as cadeias hierárquicas para focar no core business das empresas. E seus efeitos necessariamente devem ser respeitados.

Aproveito a oportunidade para trazer fragmentos de primorosa análise do conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, onde, no acórdão 9202-008.891, reforça o entendimento sobre a temática:

Os dispositivos legais reproduzidos acima deixam absolutamente claro que, no interstício abrangido no lançamento, as empresas em geral, no caso de contratação de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão de obra, respondiam solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes da lei previdenciária.

O § 3º do art. 31 testifica que a responsabilidade solidária ali referida somente seria elidida caso ficasse comprovado o recolhimento prévio, pelo executor, das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados mediante cessão de mão de obra quando de sua quitação.

De outro eito, nos termos do art. 121 do CTN, o sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, podendo ser o própria Contribuinte ou ainda o responsável, quando, mesmo sem se revestir da condição de contribuinte, sua obrigação decorra expressamente de lei. Vejamos:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II- responsável, **quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.** (Grifou-se)

Resumindo-se, à luz das disposições normativas colacionadas, tem-se que os sujeitos passivos de obrigações tributárias, expressamente designados por lei na condição de responsáveis solidários, não estão sujeitos ao benefício de ordem.

Assim, desnecessária qualquer verificação prévia junto aos coobrigados para que o lançamento possa ser efetuado contra o sujeito passivo a quem a lei tenha atribuído a solidariedade pelo crédito previdenciário originado de serviços prestados por cessão de mão de obra.

Aliás, é exatamente nesse sentido o Enunciado nº 30 do Conselho de Recursos da Previdência Social:

Enunciado nº 30. Em se tratando de responsabilidade solidária o fisco previdenciário tem a prerrogativa de constituir os créditos no tomador de serviços mesmo que não haja apuração prévia no prestador de serviços.

A despeito disso, o § 3º do art. 31 da Lei nº 8.212/1991, na redação vigente à época dos fatos geradores estabeleceu a possibilidade de o contratante de serviços se elidir da responsabilidade solidária, desde que exigisse do executor a comprovação do recolhimento

prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando de sua quitação, na forma do § 4º do mesmo artigo.

Assim, destaco, conforme demonstrado na Decisão Notificação recorrida, que o ora recorrente não logrou demonstrar o cuidado necessário para elidir sua responsabilidade, condição em que se preserva inalterado o entendimento adotado pela autoridade lançadora e pelo julgador de piso.

d) inexistência de responsabilidade solidária.

Alega a recorrente inexistência de responsabilidade solidária trazendo como argumento que outra empresa do mesmo grupo econômico da recorrente, a OPP PETROQUIMICA S/A, foi autuada e, posteriormente executada, perante a 32 Vara de Execuções Fiscais de Porto Alegre/RS pela mesma pretensa infração imputada pelo INSS nos presentes autos e teve tal condição reconhecida pelo Poder Judiciário.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos jurisprudenciais indicados pelo Recorrente, ressalto, nos termos do artigo 100 do Código Tributário Nacional (CTN), somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso as diversas decisões de julgados do CARF que foram colacionadas aos presentes autos que, por não terem efeito vinculante não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão àquela objeto da decisão

Neste sentido, cabe ainda observarmos notas em julgados sobre o tema, onde se reafirma a validade do dispositivo questionado e, inexistindo ato protetor que respalde o recorrente, descabido deixar de se observar o dispositivo legal.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. APURAÇÃO PRÉVIA JUNTO AO PRESTADOR. DESNECESSIDADE. BENEFÍCIO DE ORDEM. INEXISTÊNCIA. Em se tratando de responsabilidade solidária o Fisco tem a prerrogativa de constituir os créditos no tomador de serviços mesmo que não haja apuração prévia no prestador. **A responsabilidade solidária não comporta benefício de ordem. Não havendo comprovação, por parte do tomador, de que o prestador efetivou os recolhimentos devidos, a autoridade fiscal poderá efetuar o lançamento contra quaisquer dos solidários.** (grifei) Número da decisão: 9202-009.423

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos,

em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. (assinado digitalmente) Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício (assinado digitalmente) Mário Pereira de Pinho Filho – Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente). Nome do relator: MARIO PEREIRA DE PINHO FILHO

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário interposto, afastando a preliminar de nulidade do acórdão recorrido, para, no mérito, negar-lhe provimento

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria