



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11330.001198/2007-16
ACÓRDÃO	2201-011.778 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COSAN COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES S.A
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/1995 a 31/12/1996

EMPRESA TOMADORA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO MATERIAL DA CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. AUTUAÇÃO FISCAL CANCELADA.

A cessão de mão-de-obra não pode ser objeto de presunções e, portanto, deve restar materialmente comprovada, de modo que a menção abstrata não tem o condão de, por si só, caracterizar materialmente cessão de mão-de-obra. A comprovação de que houve, de fato, a prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra cabe à autoridade fiscal, dado que é ela quem tem o dever de verificar a ocorrência do fato da obrigação corresponde.

ACÓRDÃO

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)

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Wilderson Botto (suplente convocado(a)), Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata os autos **NFLD DEBCAD n. 32.593.610-2** (fls. 02 a 05) de Contribuições devidas à Seguridade Social, referentes à parte da empresa, adicional para o SAT, segurados empregados e terceiros, incidentes sobre a remuneração de empregados a serviço da RECORRENTE, mediante contrato de *cessão de mão-de-obra com empresa prestadora de serviço* MM INSTALAÇÕES DE POSTOS DE GAS. LTDA, CNPJ nº36.901.585/0001-68, referente ao período de 05/1996 a 12/1996.

Após diligência para reinício do contencioso administrativo, tendo em vista decisão nos autos do **Mandado de Segurança n. 98.0031717-1**, que anulou os processos administrativos a partir das autuações, o contribuinte COSAN LUBRIFICANTES E ESPECIALIDADES S.A. apresentou **manifestação** (fls. 429 a 434).

O processo foi encaminhado à DRJ/RJ1, que elaborou o **Acórdão n. 12-43.009** (fls. 508 a 516), que decidiu pela procedência em parte do lançamento efetuado, permanecendo os valores lançados nas competências 11/1996 e 12/1996, exceto a contribuição de terceiros.

Cientificado em 13/07/2012 (fl. 527), o contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** (fls. 534 a 555) em 10/08/2012 (fl. 533). Nele, alega que:

a) Foi devidamente comprovado que houve recolhimento da prestadora de serviços em relação a novembro e dezembro de 1996, conforme guias GRPS, não podendo prosperar a ressalva de Autoridade Fiscal de que as guias não podem ser consideradas por não terem sido localizadas no sistema de informática.

b) Deve ser cumprida decisão da 5^a Turma do Tribunal Regional Federal (TRF) da 2^a Região ao julgar o Mandado de Segurança nº 1999.02.01.052788-9, no sentido de que cabe a Administração proceder à verificação da ocorrência do efetivo pagamento do tributo previdenciário por parte da prestadora dos serviços, de modo que pudesse a requerente exercer na plenitude o seu legítimo e constitucional direito de defesa e para evitar o enriquecimento sem causa do Fisco, que não pode sustentar cobrança de valores porventura já quitados pela contribuinte.

c) Para efetivação da responsabilidade solidária da tomadora dos serviços é fundamental que seja verificada também a prestadora, possibilitando inclusive a apresentação de defesa por parte do real devedor e de forma que seja evitado o recebimento em duplicidade pelo fisco. Assim, deve ser realizada à aferição direta, perante a real contribuinte.

d) Não houve cessão de mão de obra para requerente, devendo ser considerado improcedente o lançamento. A solidariedade prevista em lei somente poderia ocorrer quando a cessão de mão-de-obra resultar em subordinação jurídica com a tomadora dos serviços, nunca na hipótese de mera prestação de serviços.

e) Em relação a novembro e dezembro de 1996, mesmo que eventualmente o recolhimento realizado pela prestadora não tenha sido compatível com a massa salarial de todos

empregados, é fato que houve recolhimento pela prestadora. Assim, não há como afastar que o pagamento efetuado se referia especificamente à prestação de serviço à requerente, ainda mais considerando as guias GRPS apresentadas pela requerente.

A **Resolução nº 2201-000.543**, em Sessão de 02/02/2023 (fls. 581 a 590), decidiu por converter o julgamento em diligência, cujo resultado consta na **Informação Fiscal** (fls. 592 a 595). Converteu-se o julgamento do processo em diliggência para verificar se o valor recolhido pela empresa prestadora de serviços emr11/1996 e 12/1996 é compatível com o número de segurados informados na RAIS da prestadora ou qualquer outro elemento de convicção que indique que a prestação de serviços em questão está coberta por recolhimento previdenciário.

O Contribuinte foi cientificado da decisão em 08/08/2023 (fls. 596/600, COSAN LUBRIFICANTES E ESPECIALIDADES S.A.) e em 23/08/2023 (fl. 597, MM. INSTALAÇÕES DE POSTO DE GASOLINA LTDA), houve apresentação de **Manifestação** apenas do primeiro, em 05/09/2023 (fls. 601 a 606).

A **Informação Fiscal** (fls. 592 a 595) concluiu que o total dos valores recolhidos pela empresa prestadora de serviços no período da prestação dos serviços não é compatível com o serviço prestado, de acordo com as informações extraídas dos sistemas informatizados da RFB.

A Contribuinte apresentou **Manifestação** (fls. 603 a 606), em que aduz:

a) Em relação a dezembro/1996, ainda que o resultado da informação fiscal indique que o valor recolhido pela prestadora foi incompatível com a massa salarial dela, a cobrança feita à requerente deve ser completamente extinta.

b) Ainda que eventualmente o recolhimento realizado pela prestadora não tenha sido compatível com a massa salarial de todos empregados dela no citado mês, não há como afirmar que eventual inadimplemento se refira especificamente aos funcionários que estavam na prestação de serviço à requerente, ainda mais em se considerando as guias GRPS apresentadas pela requerente (fls. 87/93) no processo em junho de 1997.

c) As guias quitadas e juntadas aos autos (fls. 87/96) evidenciam que, para o serviço contratado pela requerente, houve o pagamento da respectiva contribuição e deve ser considerado. Portanto, deve ser afastada qualquer tipo de responsabilidade e cobrança, até porque é impossível vincular eventual inadimplência da MM Instalações de Postos de Gasolina Ltda e o contrato firmado com a requerente.

d) Há cobrança de valores já satisfeitos anteriormente pela prestadora de serviços contratada, em claro e incontestável enriquecimento ilícito, devendo ser afastada a responsabilidade da requerente do débito referente ao mês de dezembro/1996.

e) Em relação ao mês de novembro/1996, deve ser destacado ainda, que a própria Autoridade Fiscal reconhece expressamente na informação fiscal, que o sistema atual não contempla períodos antigos como de 1996 para obtenção de informações da RAIS. Tal fato reforça o trazido pela requerente ao longo do processo, que mera busca nos sistemas de informática não

é suficiente para imputar responsabilidade ao contratante, sendo fundamental a verificação direta junto à prestadora dos serviços, a real contribuinte.

f) Não há de se falar em responsabilidade solidária sem prova cabal do inadimplemento, ainda mais diante da prova documental produzida.

g) No caso dos autos não houve cessão de mão de obra, o que por si só já é suficiente para afastar a autuação, devendo ser considerado improcedente o lançamento.

h) Para ocorrer a responsabilidade solidaria da tomadora de serviço, necessário ocorrer a cessão de mão de obra, o que não houve no caso dos autos. O serviço prestado pela prestadora não era serviço de limpeza, asseio, vigilância e afins em que ocorre de fato a cessão de mão de obra para tomadora.

i) Requer que sejam deduzidos os valores já satisfeitos pela prestadora em dezembro/1996 em que houve reconhecimento de recolhimento parcial e totalmente cancelada a autuação no referido mês.

j) Requer que seja anulada a decisão proferida, sendo determinado que a Autoridade Fiscal proceda à aferição direta junto à prestadora dos serviços, real contribuinte, sobre a efetivação do pagamento das cotas previdenciárias relacionadas às notas fiscais de prestação de serviço objeto ainda em cobrança no presente processo.

k) Não sendo cancelado o débito e nem anulada a decisão anterior, requer que ao menos, seja determinada a compensação dos valores já satisfeitos pela prestadora em dezembro/1996, como também os valores comprovados pelas diversas guias GRPS juntadas ao processo pela requerente.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

Admissibilidade.

Inicialmente, atesto a tempestividade da peça recursal. Cientificado em 13/07/2012 (fl. 527), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 10/08/2012 (fl. 533).

Valores recolhidos pela prestadora de serviços. Resultado de diligência fiscal.

Ainda que eventualmente o recolhimento realizado pela prestadora não tenha sido compatível com a massa salarial de todos empregados dela no mês de dezembro/1996, não há como afirmar que eventual inadimplemento se refira especificamente aos funcionários que estavam na prestação de serviço à requerente, ainda mais em se considerando as guias GRPS apresentadas pela requerente (fls. 87 a 93).

Da análise da Informação Fiscal, verifica-se que a conclusão quanto ao tema foi de que:

(fl. 594 a 595) Pela análise dos extratos acima, verifica-se a existência de débito ativo em 10/1996 e, na competência seguinte, 11/1996, não houve qualquer pagamento relativo à parte da empresa, apenas o repasse das contribuições de segurados empregados efetuado em 23/05/1997, bem após o seu vencimento. Idêntica situação se observa com relação ao 13º/1996, mais uma vez não houve qualquer recolhimento relativo à parte da empresa, apenas o repasse das contribuições de segurados empregados, também com atraso, em 23/05/1997.

Já com relação à competência 12/1996, houve recolhimento de contribuição previdenciária sobre segurados empregados, nos valores abaixo discriminados: (...)

Embora o sistema informatizado da RFB, SISPREV, atualmente responsável por obter informações da RAIS, não contemple períodos muito antigos, como o ano 1996, a simples comparação entre os valores lançados com base nas Notas Fiscais de Prestação de Serviços e os recolhimentos previdenciários eventualmente existentes demonstram a sua incompatibilidade com os Serviços Prestados.

Conclusão

De acordo com as informações extraídas dos sistemas informatizados da RFB, e da análise acima, conclui-se que o total dos valores recolhidos pela empresa prestadora de serviços no período da prestação dos serviços NÃO é compatível com o serviço prestado.

Considerando-se, que houve pagamento insuficiente, persiste a responsabilidade pelo pagamento, seja da prestadora, seja da tomadora mediante responsabilidade solidária.

No entanto, não havendo nos autos a comprovação material da cessão de mão de obra pela Contribuinte, não há como manter a responsabilidade solidária a ela atribuída, como será visto abaixo.

Responsabilidade solidária da tomadora de serviços. Cessão de mão de obra.

Alega a Recorrente que houve não houve cessão de mão de obra, caráter essencial para a descaracterização da responsabilidade solidária a ela imputada. Defende que o serviço prestado não era serviço de limpeza, asseio, vigilância e afins.

Conforme Relatório Fiscal, a cessão de mão de obra foi atribuída a tomadora, pois:

(fl. 16) 5- Tendo em vista que a empresa contratante no comprovou o recolhimento das contribuições previdenciárias pela empresa contratada, incidentes sobre a remuneração incluída em notas fiscais de serviço e ou faturas correspondentes aos serviços executados, nos termos da legislação pertinente, quer seja pela no apresentação das GRPS devidamente preenchidas, ou porque as guias apresentadas não atendem aos itens 3 e 3.1 da OS n 83/93, esta fiscalização procedeu ao levantamento do débito em nome da tomadora, atribuindo-lhe a responsabilidade solidária por aquelas contribuições.

6- Por não dispor do montante das remunerações incluídas nas notas fiscais de serviço e ou faturas, relativas aos serviços executados usamos as prerrogativas

contidas no art. 33 da Lei 8212/91 e no art. 54 do Dec. 612192, para fazermos a aferição indireta do presente débito. Para a apuração do salário-de-contribuição, foram usados os percentuais estabelecidos no subitem 7.2 da OSANSS/DAF n 083/93, sobre o valor das notas fiscais de serviço/fatura, discriminados na cópia da planilha em anexo, que também informa o código do Tipo de Despesa em que foram lançadas as NFS, na Contabilidade.

No entanto, não há a demonstração da ocorrência da cessão de mão de obra. Em nenhum momento a fiscalização aponta a ocorrência da cessão, limitando-se a atribuir a responsabilidade mediante “contrato de cessão de mão-de-obra com empresa prestadora de serviço”, nos termos do relatório fiscal.

O Contrato que consta nos autos entre ESSO BRASILEIRA DE PETROLEO LIMITADA e MM INSTALAÇÕES DE POSTOS DE GAS. LTDA — CNPJ n.36.901.585/0001-68, porém, trata-se de contrato de prestação de serviços (fls. 67 a 73), datado em 01/04/1996.

Da análise do contrato, verifica-se quanto a empregadora (prestadora de serviços):

(fl. 67) 4. EMPREGADORA

4.1. Para todos os fins de direito, a PRESTADORA realizará os serviços contratados como empregadora autônoma, não existindo entre seus empregados, prepostos e subcontratados vínculo de qualquer espécie ou natureza com a ESSO.

4.2. A ESSO reserva-se o direito de impedir o ingresso em suas instalações de empregados, prepostos e/ou subcontratados da PRESTADORA que, a seu exclusivo critério, não se tenham portado convenientemente em qualquer das instalações da ESSO ou enquadrado nas hipóteses previstas na clausula 7.

4.3. Os prepostos, empregados e/ou subcontratados da PRESTADORA deverão obedecer aos regulamentos e normas de segurança do estabelecimento onde, eventualmente, devem ser prestados, ainda que parcialmente, os serviços contratados, responsabilizando a PRESTADORA pelo efetivo cumprimento das referidas normas. (...)

8. RESPONSABILIDADE

8.1. A PRESTADORA assume integral responsabilidade pelos atos de seus empregados, prepostos e/ou subcontratados, comprometendo-se a ressarcir quaisquer danos que os mesmos venham a causar a ESSO e ou a terceiros.

8.2. A PRESTADORA obriga-se a manter em dia os seguros exigidos por lei, bem como a realizar seguro destinado a cobrir perdas e danos causados, a ESSO e/ou terceiros por ato de negligência, imperícia ou imprudência de seus empregados, prepostos e/ou subcontratados.

8.2.1. Sempre que solicitados pela ESSO, a PRESTADORA exibirá as apólices dos seguros de que tratam os subitens 8.1 e 8.2, sob pena de rescisão contratual.

Logo, verifica-se que consta cláusula de autonomia da transportadora quanto aos serviços contratados, estabelecendo explicitamente: “(...) *não existindo entre seus empregados, prepostos e contratados vínculo de qualquer espécie ou natureza com a ESSO*”.

E mais, no item seguinte, há estipulação concreta acerca da dissociação das obrigações fiscais, trabalhistas e previdenciárias à tomadora de serviços, sendo atribuída total responsabilidade à prestadora de serviços:

(fl. 69) 5.2. No que diz respeito as obrigações fiscais, trabalhistas e previdenciárias, a PRESTADORA obriga-se a cumpri-las rigorosamente, exibindo a comprovação respectiva à ESSO, quando pela mesma solicitado, podendo a ESSO sustar o pagamento dos serviços prestados e/ou dar o presente contrato por rescindido se a PRESTADORA não estiver em dia com tais obrigações.

Ainda que tais pontos contratuais não elidam uma possível responsabilização solidária para fins tributários, evidenciam que não se trata de *contrato de cessão de mão de obra*, que em momento algum foi caracterizada pela fiscalização. É dizer, no relatório fiscal não há elucidação pertinente a razão pela qual a prestação de serviços poderia ser considerada cessão de mão de obra.

A simples demonstração legal e atribuição à tomadora pela não demonstração do pagamento não é suficiente a demonstrar a responsabilidade solidária, neste caso.

A cessão de mão de obra, por sua vez, não pode ser presumida pela autoridade fiscal, dado que a fiscalização deve verificar a ocorrência do fato da obrigação corresponde:

O CTN normatiza como requisito essencial do Lançamento:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a **verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente**, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Seria necessário demonstrar-se que, apesar de uma prestação de serviços, havia cessão de mão de obra, demonstrando-se materialmente sua ocorrência. E, então, justificar-se-ia a responsabilidade solidária da tomadora de serviços.

Este é o entendimento deste Conselho, conforme julgados abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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. (Processo n. 35464.003157/2003-75. Recurso Voluntário. Acórdão nº 2201-007.691 – 2^a Seção de Julgamento / 2^a Câmara / 1^a Turma Ordinária. Sessão de 04/11/2020. Conselheiro Relator Sávio Salomão de Almeida Nóbrega).

Dado que não há a comprovação da cessão de mão de obra, resta prejudicada a análise da demanda e consequentemente a responsabilização da empresa tomadora, razão pela qual os autos devem ser cancelados.

Conclusão.

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário e, no mérito, dou provimento.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho

Conselheiro