



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12267.000034/2008-18
ACÓRDÃO	2201-011.780 – 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: 01/04/1995 a 31/12/1996

EMPRESA TOMADORA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO MATERIAL DA CESSÃO. 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. 32.593.640-4** (fl. 315) 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 LUFETEC COM- INST. MANUT. INDUST. LTDA, referente ao período de 04/1995 a 12/1996.

A Contribuinte apresentou **Impugnação** (fls. 339 a 366), alegando, em suma: cerceamento do direito de defesa; necessidade de notificação da empresa prestadora de serviço e ausência de responsabilidade solidária.

O **INSS** (fls. 126 a 130) julgou a impugnação improcedente.

A Contribuinte interpôs **Recurso** (fls. 422 a 445), aduzindo que:

a) No julgamento da NFLD n. 32593627-7 o lançamento foi julgado totalmente improcedente, tratando-se de situação idêntica à dos autos; reitera a necessidade de notificação da empresa prestadora de serviços.

b) É devida a aplicação retroativa da Ordem de Serviço n. 173/1997, dado que mais benéfica.

c) Ausência de fundamentação legal, considerando-se as alterações trazidas pela Lei n. 9.032/1995.

d) A empresa tomadora de serviços está isenta de responsabilidade solidária, dado que os documentos anexos atestam que a empresa prestadora de serviço, pagou pontualmente as quotas previdenciárias devidas em razão de serviços prestados no período de fevereiro até dezembro de 1996, conforme o art. 16 da Ordem de Serviço 083/1993.

e) Inexistência de cessão de mão de obra, pois, nos termos do art. 31 da Lei Orgânica da Previdência Social o tomador de serviço só responde solidariamente pelos recolhimentos previdenciários se há contrato de cessão de mão-de-obra, não apenas com a transferência do empregado para o estabelecimento do cessionário, mas sobretudo com a própria cessão do poder de mando que a empresa cedente mantém sobre o seu empregado para a empresa cessionária.

f) Descabimento da extensão da responsabilidade solidária aos serviços de manutenção quando não há: cessão de mão de obra; trabalho pessoal e trabalho contínuo. Considera que, quanto ao contrato de prestação de serviço de manutenção preventiva e corretiva, os serviços não são contínuos. Assim, não há como distinguir e elaborar, no preço do contrato de prestação de serviço, o valor do salário de um empregado que presta serviço de manutenção durante algumas horas ou minutos de alguns dias da semana.

A **Decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social** (fls. 459 a 466) negou provimento ao recurso voluntário.

Julgou-se que, analisando todos os elementos contidos no processo, a continuidade exigida se faz presente, principalmente quando se observa no contrato o seu prazo de duração e, mais ainda, pelo período do lançamento efetuado, não procedendo assim, as alegações quanto à inexistência de responsabilidade solidária.

Considerando-se que a empresa não comprovou terem sido efetuados os recolhimentos, julgou-se que o débito ser mantido em sua totalidade, considerando a lavratura dentro dos parâmetros legais vigentes.

O **Despacho** (fl. 477) informou a suspensão da exigibilidade do crédito, por força de liminar em Mandado de Segurança n. 98.0031717-1, concedida em 15/12/1998.

Consta **Petição da Procuradoria** (fls. 481 e 482) para que os autos fossem devolvidos de imediato à Seção de Análise de Defesas e Recursos da Gerência Executiva RJ-SUL, observadas as cautelas de praxe e **Despacho da PGFN** (fls. 200 e 201) para remeter os autos ao Serviço de Orientação da Recuperação de Créditos da Delegacia da Receita Federal do Brasil- Previdenciária RJ - Sul, para a remessa à DRJ.

A **DRJ** (fls. 488 e 499) determinou a realização de **diligência Fiscal** para verificar se houve o recolhimento das contribuições previdenciárias relativas às notas fiscais de serviço incluídas no presente lançamento fiscal, emitidas pela prestadora de serviços LUFETEC COM. INST. MANUT. INDUST. LTDA, ou se a empresa foi fiscalizada com cobertura da contabilidade no período do lançamento.

A **Informação Fiscal** (fls. 499 e 500) concluiu que não houve procedimento fiscal com cobertura da contabilidade no período do lançamento e que não houve solicitação de parcelamento do crédito tributário.

A empresa Lufetec Comércio e Serviços Ltda (fl. 529) demonstrou interesse em parcelar a totalidade do débito, mediante a opção pelo Parcelamento Ordinário previsto na Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 15/2009.

A Contribuinte Cosan Combustíveis e Lubrificantes apresentou **Resposta à Diligência** (fls. 546 a 548), requerendo o cumprimento da ordem judicial transitada em julgado, a fim de que seja procedida a apuração dos pagamentos das contribuições previdenciárias, objeto deste procedimento, por parte da prestadora de serviços, informando-se em seguida à requerente o efetivo exercício do seu direito de defesa.

Solicitou, também, que após o cumprimento da ordem judicial, que haja a devolução integral do prazo de 30 dias para manifestação defensiva sobre o teor e resultado das diligências.

O **Acórdão 12-32.281** (fls. 556 a 564) da 11ª Turma da DRJ/RJ1, em Sessão de 19/07/ 2010 manteve o crédito em parte, excluindo apenas a Contribuições a Terceiros, em atendimento ao Parecer CJ/MPAS n. 1.710/1999.

Cientificada do lançamento em 23/12/2010 (fls.579), a empresa Cosan Combustíveis e Lubrificantes interpôs **Recurso Voluntário** (fls. 581 a 585) em 21/12/2010 (fl. 595). Nele, aduz:

a) O Mandado de Segurança n. 1999.02.01.052788-9 determinou verificar se houve pagamento pela prestadora de serviço no período de autuação, todavia, não fora nestes autos produzida a Informação Fiscal de forma completa.

b) A petição da prestadora de serviços manifestando interesse em parcelar o débito não é motivo para o não atendimento da ordem judicial, devendo a verificação determinada pelo TRF da 2ª Região ser efetivamente realizada.

c) Requer a anulação da decisão e a conversão do feito em diligência, a fim apurar se houve recolhimento pela prestadora no período de autuação fevereiro/1996 até dezembro/1996.

d) Deve ser verificado e informado para Recorrente se houve pagamento pela prestadora no período de autuação. Em seguida, pode ser verificado se os valores recolhidos estão condizentes com a relação de empregados da prestadora no período de autuação.

e) Não há de se falar em responsabilidade solidária sem prova cabal do inadimplemento.

f) Não houve cessão de mão de obra, não podendo ser mantida a autuação, dado que a solidariedade somente poderia ocorrer quando a cessão de mão-de-obra resultar em subordinação jurídica com a tomadora dos serviços.

A **Resolução n. 2201-000.542** (fls. 598 a 606) da 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, em Sessão de 02/02/2023 determinou a baixa do processo em diligência para: (1) Verificar se a empresa prestadora de serviços efetuou recolhimentos de contribuições previdenciárias nas competências em questão e (2) Verificar se o valor recolhido é compatível com o número de segurados a 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.

Em resposta, a Informação Fiscal (fls. 608 a 610) concluiu que:

(fl. 610) Com relação ao período de 02/1996 a 04/1996, a empresa prestadora de serviços não efetuou nenhum recolhimento previdenciário.

No período de 05/1996 a 06/1996 não há qualquer recolhimento relativo a segurado empregado, apenas uma pequena contribuição de contribuinte individual de R\$ 30,30.

Já com relação ao período restante, de 07/1996 a 12/1996, houve recolhimento de contribuição previdenciária sobre segurados empregados, nos valores abaixo discriminados: (...)

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.

Ainda que se considere o batimento por competência, o que entendo não ser viável pela falta de documentos fundamentais para essa análise, como a apresentação de contrato de prestação de serviços íntegro e folhas de pagamento específicas, uma compatibilidade parcial somente ocorreu no período de 07/1996 a 11/1996.

Cientificada em 08/08/2023 (fl. 614) a empresa Contribuinte Cosan Lubrificantes e Especialidades Ltda apresentou **Manifestação** (fls. 621 a 624). Nela, aduz que:

a) Nos meses de julho/1996, agosto/1996, setembro/1996, outubro/1996 e novembro/1996 foi apurado que o valor quitado pela prestadora é compatível com a massa salarial dela no período. Assim, sem maiores debates, deve ser completamente afastada a cobrança nos referidos meses diante do resultado da diligência realizada.

b) Nos demais meses de autuação (fevereiro/1996, março/1996, abril/1996, maio/1996, junho/1996 e dezembro/1996), ainda que eventualmente o recolhimento realizado pela prestadora não tenha sido compatível com a massa salarial de todos empregados dela em alguns meses, não há como afastar que o pagamento efetuado se referia especificamente aos funcionários que estavam na prestação de serviço à requerente, ainda mais considerando as guias GRPS apresentadas pela requerente (fls. 61/81) no processo em junho de 1997.

c) As guias juntadas aos autos evidenciam que houve o pagamento da contribuição e devem, portanto, ser consideradas.

d) A própria Autoridade Fiscal reconhece na informação fiscal que o sistema atual não contempla períodos antigos como de 1996 para obtenção de informações da RAIS. Tal fato reforça que a 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.

e) No caso dos autos não houve cessão de mão de obra, o que por si só já é suficiente para afastar a autuação, dado que o serviço prestado era de manutenção preventiva e corretiva de bombas industriais, não era serviço de limpeza, asseio, vigilância e afins em que ocorre de fato a cessão de mão de obra para tomadora.

f) reporta-se as suas manifestações anteriores, em especial ao recurso.

g) caso mantida a autuação, requer que sejam deduzidos os valores já satisfeitos pela prestadora nos meses em que houve reconhecimento de recolhimento parcial e totalmente cancelada a autuação nos meses de julho/1996 até novembro/1996.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

Admissibilidade.

Inicialmente, atesto a tempestividade da peça recursal. Cientificada do lançamento em 23/12/2010 (fls. 614), a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 21/12/2010 (fl. 595).

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

Quanto aos meses de julho/1996 a novembro/1996, afirma a Recorrente que o valor quitado pela prestadora é compatível com a massa salarial dela no período, conforme resultado de diligência fiscal. Assim, requer que seja afastada a cobrança nos referidos meses.

Da análise da Informação Fiscal, verifica-se que a conclusão quanto ao tema foi de que os valores recolhidos pela empresa prestadora não foram totalmente compatíveis. No entanto, se feita uma análise por competência, houve compatibilidade no período de 07/1996 a 11/1996, como segue:

(fl. 610) 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.

Ainda que se considere o batimento por competência, o que entendo não ser viável pela falta de documentos fundamentais para essa análise, como a apresentação de contrato de prestação de serviços íntegro e folhas de pagamento específicas, uma compatibilidade parcial somente ocorreu no período de 07/1996 a 11/1996.

Logo, assiste razão à Recorrente quanto a este ponto, devendo-se ser afastada a cobrança dos referidos meses.

No que concerne os demais meses (fevereiro/1996 a dezembro/1996), aduz a Recorrente que, ainda que eventualmente o recolhimento não tenha sido compatível com a massa salarial de todos empregados dela em alguns meses, não há como afastar que o pagamento efetuado se referia especificamente aos funcionários que estavam na prestação de serviço à requerente, ainda mais considerando as guias GRPS apresentadas.

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

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 a própria

prestadora geriu e executou o serviço para o qual foi contratada: **manutenção preventiva e corretiva de bombas industriais**.

Aduz que o serviço não era contínuo pois, em geral, a manutenção preventiva ocorria de três em três meses. Já o serviço corretivo só acontecia em casos pontuais, quando extraordinariamente necessário.

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

(fl. 330) 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 não 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 PETRÓLEO LIMITADA e LUFETEC COM. INSTALAÇÃO MANUTENÇÃO INDUSTRIAL LTDA. ME, é contrato de prestação de serviços (fls. 373 a 378), além do Anexo I (fls. 379 a 381).

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

(fl. 373) 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 cláusula 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 exhibirá 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. 374) 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, a cláusula contratual não se sobressai à lei, pois, não elide o contribuinte da responsabilidade solidária, por si só.

Vez que 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 caracterizar a responsabilidade solidária, neste caso.

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.

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.

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 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 04/11/2020. Conselheiro Relator Sávio Salomão de Almeida Nóbrega).

Dado que não há a comprovação material 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

ACÓRDÃO 2201-011.780 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 12267.000034/2008-18

DOCUMENTO VALIDADO