



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12267.000069/2008-57
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.119 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de fevereiro de 2023
Recorrente COSAN LUBRIFICANTES E ESPECIALIDADES S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/1995 a 31/12/1996

PRINCIPIO DO FORMALISMO MODERADO. VERDADE MATERIAL. PRINCÍPIO DA FUNGIBILIDADE.

No rito do Processo Administrativo Fiscal não há previsão para a interposição de embargos declaratórios contra decisão de primeira instância. Porém, para evitar cerceamento do direito de defesa do contribuinte, com base no princípio da fungibilidade, bem como em respeito aos princípios do formalismo moderado e da busca pela verdade material, recepciona-se a peça processual como Recurso Voluntário.

ACÓRDÃO DA DRJ. OMISSÃO E CONTRADIÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. OCORRÊNCIA. NULIDADE. NOVA DECISÃO.

Para ser considerado nula, a decisão deve ter sido proferida por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte, e esta violação deve sempre ser comprovada ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte. A decisão proferida com vícios capazes de gerar dúvidas quanto ao seu conteúdo acabam por cercear o direito de defesa do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a nulidade da Decisão recorrida, em razão da ocorrência de cerceamento do direito de defesa, e, assim, determinar o retorno dos autos à primeira instância administrativa para novo julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco

Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recursos Voluntários de fls. 433/434 e 452/457, interpostos contra decisão da DRJ no Rio de Janeiro I/RJ de fls. 416/427, a qual julgou parcialmente procedente o lançamento 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 empresa notificada, mediante contrato de cessão de mão-de-obra com empresa prestadora de serviço, conforme descrito na NFLD nº 32.593.588-2, de fls. 03/11, lavrada em 02/06/1997, referente ao período de 11/1995 a 12/1996, com ciência da RECORRENTE em 04/06/1997, conforme AR de fl. 26.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo se encontra no valor histórico de R\$ 10.273,85, já inclusos multa e juros de mora.

De acordo com o relatório fiscal (fls. 17/19), nos termos do art. 31 da Lei no 8.212/91, a RECORRENTE é responsável solidária em razão do contrato de prestação de serviço mediante cessão de mão de obra firmado com a SPOT REPRESENTAÇÕES E SERVIÇOS LTDA. C.G.C. 00.729.160/0001-76, tendo em vista que a RECORRENTE não 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.

Assim, a fiscalização procedeu ao levantamento do débito em nome da tomadora, atribuindo-lhe a responsabilidade solidária por aquelas contribuições.

Além do mais, informa a fiscalização que realizou o procedimento de aferição indireta, disposta no art. 33 da Lei 8212/91 e no art. 54 do Dec. 612/92, pelo fato de não dispor do montante das remunerações incluídas nas notas fiscais de serviço e ou faturas, relativas aos serviços executados. Assim, para apuração do salário-de-contribuição, foram usados os percentuais estabelecidos no subitem 7.2 da OS/INSS/DAF nº 083/93, sobre o valor das notas fiscais de serviço/fatura, discriminados na cópia do Subsídio Fiscal anexados ao relatório fiscal (fls. 20/21), que também informa o código do Tipo de Despesa em que foram lançadas as NFS, na Contabilidade.

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação, de fls. 27/39, em 17/07/1997, alegando, em síntese, o que segue:

- Cerceamento ao direito de defesa, por ter que apresentar 107 defesas no mesmo prazo de 15 dias, requerendo a apensação das 107 NFLD's para a formação de um só processo administrativo;

- Confirma a utilização de mão-de-obra terceirizada e vai de encontro ao entendimento de responsabilidade solidária para o seu enquadramento como passivo solidário;
- Vai de encontro à base legal do lançamento e alega que a fiscalização foi arbitrária e abusiva;
- Alega que cabe à empresa prestadora o recolhimento das contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamento dos empregados que prestam serviço na tomadora;
- Alega que o tomador do serviço responde com o executor por débito, se, naturalmente, o mesmo existir, e, que a prestadora do serviço em análise se encontra rigorosamente em dia com suas obrigações sociais;
- Alega que a fiscalização do INSS não se importou em apurar se houve recolhimento previdenciário pelo principal pagador, ocasionando *bis in idem*.

Da Decisão do INSS

Quando da apreciação do caso, o INSS, às fls. 168/171, julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fl. 172):

PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO DE DÉBITO

A Supervisora de Equipe Fiscal no uso das atribuições que lhe confere o art. 2º da Portaria/MPAS/GM no.3.379, de 20.06.96, que altera o regimento Interno do Instituto Nacional do Seguro Social, aprovado pela Portaria MPS/GM no. 458, de 24.09.92;

Considerando que a empresa contestou o débito lançado pela fiscalização;

Considerando que os elementos aduzidos na defesa não foram suficientes para alterar o procedimento fiscal;

Considerando o relatório da análise.

RESOLVE:

- a) Julgar PROCEDENTE o lançamento de débito;
- b) Notificar a empresa, remetendo-lhe cópia desta decisão e do relatório da análise.

Do Recurso, contrarrazões do INSS e voto do MPAS

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 16/01/1998, conforme recibo da entrega da decisão-notificação, à fl. 176, apresentou o recurso de fls. 177/198 em 13/02/1998.

Em suas razões, reiterou os argumentos da Impugnação.

Assim, o processo foi encaminhado à Divisão de Cobrança do RJ para a apresentação de contrarrazões, apresentada às fls. 208/209, alegando o perfeito enquadramento legal da RECORRENTE como responsável solidária, bem como o que segue abaixo sintetizado:

- que a fiscal notificante cumpriu estritamente as normas e legislação vigente e que o débito foi apurado de acordo com os dispositivos da legislação previdenciária.
- que o tomador da mão-de-obra (coobrigado solidário nos termos do art. 31 da Lei 8.212/91) não pode se esquivar do lançamento apresentando como defesa benefício de ordem, nada impede que apenas o tomador seja notificado.
- que a defendente não anexou sequer um documento preenchido de acordo com a legislação vigente comprovando o aludido;
- que os recolhimentos apresentados pela prestadora de serviço não puderam ser considerados, porque as guias não estavam vinculadas à Tomadora, além de apresentarem Salário-de-Contribuição menor do que o devido.
- que quando a fiscalização comprovar, no exame da escrituração contábil e de outros elementos, que a empresa não registra o movimento real da mão-de-obra utilizada, do faturamento e do lucro, o salário-de-contribuição será apurado com base no valor bruto da nota fiscal/Fatura ou recibo, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.
- que nenhum fato novo foi exibido pela interessada que ensejasse a modificação do nosso entendimento sobre o assunto, corroboramos com o pronunciamento da fiscalização às folhas 147/148.

Em análise ao presente processo, a MPAS – Conselho de Recursos da Previdência Social, às fls. 211/217, julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo:

EMENTA

Débito Previdenciário-Custeio-Responsabilidade Solidária sobre serviços executados mediante cessão de mão-de-obra. Impossibilidade da elisão do instituto da responsabilidade solidária com base em GRPS's genéricas. Inteligência do artigo 31 da Lei 8.212/91 e Leis n's. 9.032/95 e 9.129/95.

Recurso Conhecido e Improvido.

Desta forma, em razão do não pagamento pela RECORRENTE no prazo, o débito foi encaminhado para inscrição em dívida ativa (fls. 226/231).

Mandado de Segurança e Retorno dos Autos para Julgamento

O RECORRENTE impetrou mandado de segurança nº 98.0031717-1 com o objetivo de obter certidão negativa de débito e a decretação de ilegalidade das inscrições das dívidas inscritas, sustentando que as contribuições previdenciárias foram devidamente recolhidas pelos devedores diretos. Conforme informação prestada pela Procuradoria Geral Federal às fls. 236/237, o RECORRENTE obteve decisão judicial para anular os processos administrativos a partir da autuação.

Julgando o recurso de apelação, a Quinta Turma do Egrégio Tribunal Federal de Recursos decidiu, por maioria, dar parcial provimento ao recurso, concedendo o mandado de segurança, para anular os processos administrativos a partir das autuações,

entendendo que o desenvolvimento do processo não seguiu os trâmites legais previstos no art. 50, incisos LIV e LV da Constituição Federal, devendo a Autarquia verificar se efetivamente houve o aludido pagamento. Acórdão com trânsito em julgado em 16.03.2005 e baixa definitiva em 21.03.2005.

Tento em vista a extinção da Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social, com a consequente transferência dos processos administrativo fiscais para a Secretaria da Receita Federal do Brasil, ainda pela diligência realizada e defesa apresentada pela RECORRENTE, trago trecho do resumo elaborado pela DRJ do Rio de Janeiro I/RJ, ante sua a clareza e precisão didática para compor parte do presente relatório:

3. O presente lançamento refere-se a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito NFLD DEBCAD nº 32.593.588-2, que, tendo em vista a extinção da Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social e a consequente transferência dos processos administrativo-fiscais para a Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme artigo 4º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, recebeu nova numeração, passando a consubstanciar o processo de nº 12267.000069/200857.

4. Para o crédito em referência houve a emissão de Decisão-Notificação De Procedência do Lançamento de Débito (fls. 111) e foi proferido o Acórdão do CRPS negando provimento ao recurso (fls. 146/152).

5. Em 25.06.2001, às fls. 165, consta despacho da Gerência de Cobrança de Grandes Devedores/RJ da Procuradoria da Previdência Social informando: crédito com exigibilidade suspensa por força de liminar em Mandado de Segurança nº 98.00317171, concedida em 15.12.1998 e que não obstante sentença julgando extinto o processo sem julgamento do mérito, em 24.06.1999 foi impetrado outro Mandado de Segurança sob o nº 99.02.297366

que atribuiu efeito suspensivo ao recurso de apelação interposto no mandado de segurança originário, revigorando a liminar antes concedida. Informa ainda que naquela data encontravam-se ambos conclusos para sentença.

6. Às fls. 167, consta cópia de e-mail emitido pela Procuradora Federal Dra. Alexandra da Silva informando ao chefe do setor que recebeu do CRPS os créditos relacionados da empresa Esso Brasileira de Petróleo Ltda para que seja cumprido o acórdão proferido pela Quinta Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, nos autos do Mandado de Segurança nº 98.00317171, que anulou os processos administrativos a partir das autuações, para que a Autarquia verifique se efetivamente foram realizados os pagamentos pelas prestadoras de serviço. Informa ainda da impossibilidade de retornar os créditos à fase administrativa.

7. Às fls. 169/172, constam despachos da Procuradoria Especializada, encaminhando o processo para análise da autoridade julgadora, sem retorno de fase administrativa no sistema informatizado, tendo em vista a impossibilidade do mesmo.

Da Diligência

8. Assim, a fim de dar cumprimento à decisão judicial, foi emitida a Resolução DRJ/RJO I, pela 11ª Turma, de nº 94, fls. 175/176, com envio dos autos à Delegacia de Fiscalização, a fim de que fosse verificado se houve o recolhimento das contribuições previdenciárias relativas às notas fiscais de serviço incluídas no presente lançamento ou se a empresa prestadora de serviço foi fiscalizada com cobertura da contabilidade no período do lançamento.

9. A Auditora Fiscal, em atendimento à diligência solicitada, informa, fls. 179, que foram verificadas nos sistemas CNAF e PLENUS as informações solicitadas, sendo que a empresa A empresa Spot Representações e Serviços LTDA, CNPJ 00.729.160/000176,

prestou serviços de mão de obra temporária a ESSO, no período de 11/95 a 12/96 (período incluso no levantamento). Consta do sistema CNAF que a empresa prestadora de serviços foi fiscalizada no período de 07/93 a 07/95, na modalidade de Fiscalização Total, com procedimento fiscal de número 1471341. Foi fiscalizada no período de 08/95 a 02/02, com procedimento fiscal de número 3008747, na modalidade de fiscalização Parcial.

10. Cópia da Informação Fiscal, bem como da NFLD, foram encaminhadas à empresa prestadora no endereço constante do sistema de arrecadação do INSS. A prestadora de serviços manifestou-se conforme os autos do processo de nº 19647.000846/200949, em apenso.

Da Manifestação da ESSO após resultado de Diligência (atualmente denominada Cosan Combustíveis e Lubrificantes S/A)

11. A empresa Esso Brasileira de Petróleo Ltda foi cientificada da Resolução da 11ª Turma de Julgamento da DRJ/RJO e da Informação Fiscal, conforme fls. 180/185.

12. A empresa manifesta-se conforme fls. 272/275, alegando, em síntese:

12.1. Que recebeu a informação fiscal da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização no Rio de Janeiro, bem como cópia de decisão da 11ª Turma de Julgamento. E que em tal correspondência não houve qualquer menção a apresentação de defesa no presente processo. Como não foi intimada a apresentar defesa, eventual prazo para apresentação de impugnação não pode estar fluindo ou, do contrário, estaria sendo violado o devido processo legal.

12.2. Remete-se ao fato de que todas as fases seguintes à autuação do presente processo foram anuladas pela decisão da 5ª Turma do TRF da 2ª região, ao julgar o Mandado de Segurança nº 1999.02.01.0527889. Na esteira desta decisão, faz-se necessário o cumprimento integral pela autoridade fiscal do determinado no comando judicial, com respeito ao devido processo legal e o direito à ampla defesa. Necessária abertura de prazo para apresentação de defesa.

12.3. Conforme decisão do mandado de segurança, cabia à Administração verificar a ocorrência do efetivo pagamento do tributo previdenciário por parte da prestadora dos serviços, de modo que pudesse a requerente exercer o seu direito de defesa e para evitar o enriquecimento sem causa do Fisco, que não pode sustentar cobrança de valores porventura já quitados pela contribuinte.

12.4. Tendo em vista o modo como foi efetuado o lançamento e considerando o decidido no Mandado de Segurança, o procedimento deve agora seguir o caminho do devido processo legal.

12.5. Sendo assim, ao proceder à verificação das notas fiscais de serviço com os recolhimentos da prestadora, deve-se comunicar tal fato à prestadora, a fim de exercer seu direito de defesa.

12.6. Neste sentido, a própria decisão da 11ª Turma da DRJ/RJO I é clara em determinar, o encaminhamento de cópia da Informação Fiscal à requerente.

12.7. Todavia, não fora nestes autos produzida a necessária Informação Fiscal de forma completa, na medida em que limitada a esclarecer que a prestadora dos serviços, real contribuinte, recebeu fiscalização em determinado período, sonogando-se informação sobre a ocorrência ou não do pagamento tributário bem como acerca do montante desse eventual pagamento.

12.8. Em verdade, a atividade fiscal demonstra tão somente que a prestadora de serviços submeteu-se à uma fiscalização, porém revela claramente que não foi cumprida a

decisão judicial de apuração dos recolhimentos previdenciários, daí porque imprestável a Informação Fiscal encaminhada à requerente. Realmente, a Informação Fiscal não traz informação alguma sobre a ocorrência ou não do pagamento do tributo por parte da prestadora dos serviços e nem muito menos acerca da abrangência do eventual pagamento.

12.9. Por esse ângulo, permanece prejudicada a defesa da requerente, eis que, na prática, não houve providência alguma no sentido de se verificar o recolhimento tributário pela prestadora.

12.10. Por isso, a presente comunicação encaminhada à requerente não se presta aos fins a que se destina, sendo certo que ainda encontra-se pendente o cumprimento da ordem judicial, a fim de que se proceda à efetiva verificação dos pagamentos por parte da prestadora dos serviços, bem como a ciência à requerente do resultado dessa mesma apuração.

12.11. Não se concebe a continuidade deste procedimento administrativo sem que seja cumprida a ordem judicial federal.

12.12. Assim, reitera que desde já deve ser integralmente observada a decisão definitiva do TRF da 2ª Região ao julgar o Mandado de Segurança nº 1999.02.01.0527889, em que se discutia a legalidade de diversos procedimentos administrativos que levaram a inscrição de suposta dívida da requerente.

12.13. Ainda que porventura haja débito, é imperativo verificar se esta possível dívida tem relação efetiva com a prestação de serviços contratada pela requerente e se já não é objeto de cobrança junto à própria prestadora de serviços, sendo certo que a solidariedade prevista na 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.

12.14. Isto posto, requer a (i) 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 para o efetivo exercício do seu direito de defesa; e (ii) posteriormente ao cumprimento da ordem judicial, a devolução integral do seu prazo de 30 dias para manifestação defensiva sobre o teor e resultado das diligências esperadas.

12.15. Por último, requer que toda e qualquer comunicação de ato processual seja encaminhada a COSAN Combustíveis e Lubrificantes S/A (atual denominação da ESSO Brasileira de Petróleo Ltda) e também ao patrono da empresa.

Da 2ª Diligência

13. Foi proferida nova Resolução de Diligência, de nº 119, em 21/05/2009, a fim de que fossem complementadas as informações relativas à possibilidade de estabelecer o vínculo entre os recolhimentos feitos e a prestação de serviços em tela, bem como a verificação da compatibilidade dos recolhimentos das contribuições previdenciárias com a massa salarial, dando cumprimento à decisão judicial. Também foi solicitado que as empresas tomadora e prestadora de serviços fossem expressamente intimadas da abertura do prazo de trinta dias para manifestação sobre o resultado das diligências.

14. A Auditora Fiscal informa que não há como afirmar que os recolhimentos verificados no conta corrente da prestadora de serviços referem-se aos serviços prestados à tomadora de serviços em questão e que somente um procedimento de fiscalização realizado por auditor lotado na jurisdição da empresa prestadora poderia prestar tais informações. Esclarece ainda, que tendo verificado o conta corrente da prestadora de serviços no sistema PLENUS, o mesmo encontra-se com recolhimentos para o período de 11/95 a 12/96.

15. Os autos foram encaminhados à DEMAC – Delegacia Especial de Maiores Contribuintes no RJ, à qual enviou os autos à autoridade competente para que respondesse conclusivamente sobre as informações novamente solicitadas. Sendo assim, foi emitido relatório conclusivo, conforme fls. 216/217:

1.6. A empresa SPOT REPRESENTAÇÕES E SERVIÇOS LTDA sofreu fiscalização parcial (SEM EXAME DA CONTABILIDADE) no período de 08/1995 a 02/2002. Ressalte-se que o fiscal autuante consignou no seu relatório de procedimento fiscal que a empresa foi autuada por ter deixado de apresentar parte dos elementos solicitados, dentre eles, as notas fiscais de serviços, folhas de pagamento, contratos de prestação de serviços e todos os termos aditivos, prorrogações e cartas aditivas de apresentação dos trabalhadores temporários, rescisões de contrato de trabalho e GRFP Guia de Recolhimento Rescisório do FGTS e Informações à Previdência Social.

1.7. Da análise dos elementos constantes no processo e daqueles extraídos dos sistemas informatizados descritos acima, esta diligência fiscal conclui:

(a) que não é possível estabelecer o vínculo entre os recolhimentos efetuados pela empresa SPOT REPRESENTAÇÕES E SERVIÇOS LTDA e a prestação de serviços em tela;

(b) Não existe compatibilidade dos recolhimentos das contribuições previdenciárias efetuadas pela empresa SPOT REPRESENTAÇÕES E SERVIÇOS LTDA no período em questão e as contribuições previdenciárias calculadas com base na massa salarial declarada na RAIS, uma vez que, foi apurada insuficiência de recolhimentos (débitos) em todas as competências tratadas na NFLD em questão (11/1995 a 12/1996), vide ANEXO V.

(c) Da comparação dos valores e vínculos informados pela empresa SPOT REPRESENTAÇÕES E SERVIÇOS LTDA na RAIS e no FGTS no período em questão percebe-se que existe uma incompatibilidade tanto em nº de vínculos quanto em valores dos salários informados.

16. Foram enviadas cópias deste Relatório e seus anexos ao contribuinte devedor e ao seu solidário, com abertura do prazo de 30 dias para manifestação.

17. Os anexos ao Relatório constam dos autos às fls. 219/246.

18. Da Manifestação da ESSO após novo resultado de Diligência (atualmente denominada Cosan Combustíveis e Lubrificantes S/A)

19. A tomadora (Esso/Cosan) foi cientificada desta Informação Fiscal, em 13/01/2012, fls. 247. Apresentou sua manifestação em 10/02/2012, fls. 250/254, e se manifesta da seguinte forma:

19.1. Reitera que todas as fases seguintes à autuação do presente processo administrativo foram anuladas pela decisão da 5ª Turma do TRF da 2ª Região ao julgar o Mandado de Segurança nº 1999.02.01.0527889. Deve-se observar esta decisão que anulou todas as fases subsequentes as autuações, cancelando as inscrições na dívida ativa e ainda determinou que a autoridade fiscal verificasse junto às empresas contratadas se efetivamente não houve o pagamento da contribuição previdenciária que gerou a autuação.

19.2. Não há de se falar em responsabilidade sem prova cabal do recolhimento. É necessário fatos concretos, afastando-se presunções relativas, não podendo o simples extravio ou equívoco no preenchimento de guia acarretar o dever de efetuar novo pagamento pela contratante de serviços.

19.3. De qualquer forma, ao cumprir parte da decisão judicial, a autoridade fiscal atesta e reconhece que no período de autuação (novembro/1995 até dezembro/1996) houve recolhimento da cota previdenciária pela prestadora de serviços.

19.4. A informação fiscal datada de 11/01/2012, destaca que a prestadora foi fiscalizada no período de autuação da requerente, tendo inclusive sido autuada (item 1.6 da informação fiscal de 11/01/2012).

19.5. Se a requerente foi considerada responsável solidária e autuada pela ausência completa de recolhimento da cota previdenciária pela prestadora nos meses de 11/1995 até 12/1996, verifica-se grave vício na autuação, face aos termos na informação fiscal.

19.6. Resta prejudicada a autuação realizada, eis que é cobrado da requerente valores já satisfeitos anteriormente pela prestadora contratada.

19.7. Não pode prosperar a ressalva da Autoridade Fiscal de que não seria possível fazer um vínculo entre o recolhimento realizado pela prestadora e a prestação de serviço para requerente.

19.8. Ainda que o recolhimento pela prestadora não tenha sido compatível com a massa salarial de todos os empregados da empresa no período de autuação, não há como afastar que o pagamento parcial efetuado se referia especificamente à prestação de serviço à requerente.

19.9. A diferença apontada entre o recolhimento realizado e o valor tido como devido pela autoridade fiscal com base na massa salarial, deve ser referente a outro contrato de prestação de serviços da empresa SPOT que não tem qualquer relação com a requerente.

19.10. Assim, o fisco cobra da requerente por valores já satisfeitos anteriormente pela prestadora de serviços contratada, que é a real contribuinte, em claro e incontestável enriquecimento ilícito.

19.11. Remete-se à decisão judicial do MS, que esta já havia destacado que a verificação impediria o recebimento em duplicidade pelo INSS, que em razão de uma cobrança indiscriminada, poderia receber pelo mesmo fato gerador tanto da prestadora de serviços quanto da tomadora. O MS de nº 199.02.01.0527889 destaca: *“para que o INSS verifique se efetivamente não houve o pagamento, senão vai receber duas vezes, da prestadora, se foi recolhido, e do prestatário para pagar a exigência.”*

19.12. Deve ser cumprida a decisão proferida no referido MS e se verificar o pagamento do tributo pela prestadora.

19.13. Mera busca no sistema fazendário eletrônico não esgota e nem substitui a necessidade de verificação direta na prestadora dos serviços, real contribuinte.

19.14. A verificação junto à prestadora é fundamental, sendo importante lembrar que não haveria que se falar em recolhimento previdenciário pela prestadora sobre os valores das remunerações dos empresários, trabalhadores avulsos e autônomos, por falta de amparo legal. De modo que se não houve cessão de mão de obra para requerente, igualmente não pode ser mantida a autuação, devendo ser considerado improcedente o lançamento. Logo, também por este motivo deve ser feita a fiscalização na empresa prestadora de serviço.

19.15. Por fim, ressalta também que no presente é imperativo ainda verificar se eventual dívida existente já não é objeto de cobrança do Fisco junto à própria prestadora de serviços. O mesmo débito fiscal poderia estar sendo cobrado em duplicidade, em flagrante ilegalidade.

19.16. A requerente também não pode ser responsabilizada por contribuições relativas a Terceiros.

19.17. Reporta-se a manifestações protocoladas anteriormente.

19.18. Face o reconhecimento expresso de que contribuições previdenciárias foram recolhidas pela prestadora durante todo o período de autuação em total conformidade com a massa salarial da empresa, verifica-se que resta prejudicada autuação realizada, devendo deve ser afastada a responsabilidade da requerente do débito indicado, bem como cancelada a NFLD em epígrafe.

19.19. Caso não seja possível o cancelamento de plano da NFLD, requer que seja determinado que a Autoridade Fiscal cumpra integralmente a ordem judicial, fazendo as devidas diligências na prestadora, sendo em seguida concedido prazo de 30 dias para apresentação de manifestação pela requerente, especialmente na hipótese de prosseguimento desse processo administrativo, caso haja algum óbice ao imediato cancelamento da NFLD lavrada.

19.20. Requer que toda e qualquer comunicação de ato processual seja dirigida a COSAN Combustíveis e Lubrificantes S/A (anteriormente denominada ESSO Brasileira de Petróleo Ltda).

20. A solidária também foi cientificada, em 17/01/2012, fls. 248, tendo apresentado sua manifestação em 16/02/2012, conforme fls. 274/276 e apresentou sua manifestação como segue.

20.1. De início incumbe anotar a violação aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa e do contraditório, eis que não foi oportunizado à SPOT ciência ao auto de infração lavrado contra a cessionária de mão-de-obra, a COSAN Lubrificantes e Especialidades S/A, tampouco instada a apresentar a documentação pertinente aos recolhimentos formalizados. Assim, qualquer relatório de diligência fiscal, ainda mais se intitulado como conclusivo, é prematuro, insubsistente e ilegal considerando o comando dos princípios indicados.

20.2. A diligência formalizada e, por conclusão, o relatório da mesma, caracterizam-se como atos administrativos ilegais, na medida em que uma das envolvidas e interessadas não foi intimada a apresentar seus documentos comprobatórios de recolhimentos formalizados. Ora, qualquer conclusão extraída sem intimação da parte interessada implica inequívoca invasão ao princípio do devido processo legal, contraditório e ampla defesa, ou seja, em evidente ilegalidade e do ato administrativo.

20.3. Mesmo que intimada a SPOT nesta oportunidade, ou seja, já após o início da ação fiscal e a elaboração de relatório conclusivo de diligência, há ilegalidade no ato administrativo. É que também agora não foi cientificada a SPOT do teor do auto de infração lavrado em desfavor da COSAN Lubrificantes e Especialidades S/A, sequer tendo sido discriminados os supostos débitos impostos, de maneira que resta absolutamente prejudicada a apresentação de manifestação contundente e eficaz.

20.4. Outrossim, não foi concedido o direito à exposição de sua defesa, seguindo o rito previsto no Decreto nº 70.235/72, ou na Lei nº 9.784/99, o que caracteriza evidente violação ao devido processo legal administrativo.

20.5. Tendo em vista a ilegalidade, colaciona documentos comprobatórios dos recolhimentos por si realizados em razão da cessão de mão-de-obra à COSAN no período de 11/95 a 12/96, com o intuito de colaborar com o trabalho da fiscalização.

20.6. Requer, a juntada dos mesmos aos autos, e acaso necessária a apresentação de outros, seja intimada a fazê-lo com especificação da natureza e conteúdo dos mesmos, oportunizando a defesa competente.

21. São anexados documentos às fls. 278/318.

22. Os autos são encaminhados a esta DRJ/RJO para julgamento.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ no Rio de Janeiro I/RJ, deu parcial provimento à impugnação, conforme ementa abaixo (fl. 416/427):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/1995 a 31/12/1996

CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA CESSÃO DE MÃO DE OBRA

O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão de obra responde solidariamente com o executor pelas obrigações previdenciárias, em relação aos serviços a ele prestados.

DECISÃO JUDICIAL. CUMPRIMENTO.

Em cumprimento à decisão judicial que determinou a verificação de recolhimento pela prestadora de serviços, em se constatando que não é possível estabelecer o vínculo entre os recolhimentos efetuados pela empresa prestadora e que não houve recolhimentos compatíveis com a massa salarial em RAIS da prestadora, mantém-se o lançamento por responsabilidade solidária.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Em análise à diligência efetuada e aos documento juntados pela RECORRENTE, a DRJ relatou que *não é possível estabelecer o vínculo entre os recolhimentos efetuados pela empresa SPOT REPRESENTAÇÕES E SERVIÇOS LTDA e a prestação de serviços em tela, assim como os recolhimentos efetuados não são compatíveis com a massa salarial declarada pela prestadora de serviços em sua RAIS*, além de relatar que *da comparação dos valores e vínculos informados pela empresa SPOT REPRESENTAÇÕES E SERVIÇOS LTDA na RAIS e no FGTS no período em questão percebe-se que existe uma incompatibilidade tanto em número de vínculos quanto em valores dos salários informados*, motivo pelo qual entendeu por manter o débito referente à essas competências.

A despeito de afirmar ter dado parcial provimento à impugnação, manteve o crédito tributário exigido.

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 10/12/2012, conforme AR de fl. 450/451, apresentou o Embargos de Declaração de fls. 433/434 em 14/12/2012, enquanto a SPOT REPRESENTAÇÕES E SERVIÇOS LTDA, foi cientificada em

10/12/2012, conforme AR de fls. 448/449, tendo apresentando Recurso Voluntário, às fls. 452/457, em 09/01/2013.

COSAN LUBRIFICANTES E ESPECIALIDADES S.A. – E.D.

Em suas razões, a COSAN alega que não é possível concluir da decisão da DRJ de origem quais verbas foram excluídas da condenação, de forma a ensejar o provimento parcial destacado na conclusão, tendo em vista que o julgador de piso deu parcial provimento à impugnação apresentada pela empresa, mas manteve integralmente a cobrança, sendo assim contraditória.

Assim, alega evidente a contradição do referido acórdão, merecendo tal questão ser esclarecida.

Além do mais, alega omissão no que se refere à responsabilidade da tomadora de serviços pela contribuição de terceiros, tema que foi expressamente levantado na manifestação da empresa, não tendo sido objeto de apreciação no acórdão.

Portanto, requer retorno dos autos a 11ª Turma de Julgamento da DRJ/RJ I, para que se manifeste sobre as questões suscitadas.

SPOT REPRESENTAÇÕES E SERVIÇOS LTDA

Preliminarmente, a SPOT alega que somente tomou ciência do lançamento (consolidado em 1997) em 2011, ou seja, treze anos após lavrado o lançamento. Ademais, alega ainda que não foi apresentado à Recorrente cópia do auto de infração, tampouco concedida prazo para apresentar Impugnação a este, de maneira que evidente o cerceamento ao direito de defesa.

Assim, afirma que apresenta o Recurso Voluntário às escuras, sem análise ou ciência do auto de infração, e ausente oportunidade para apresentação de Impugnação, ao tempo em que requer que seja o lançamento anulado por violação aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa.

Ato contínuo, requer que seja reconhecida a extinção do lançamento, haja vista o transcurso do prazo estatuído no artigo 173, inciso I do CTN, dado a ausência de notificação da contribuinte-Recorrente.

No mérito, relata que anexou aos autos, documentos que comprovam a ausência de débito previdenciário, apresentando folha analítica para o período sob fiscalização, acrescida das correspondentes guias de recolhimento de previdência social, para demonstrar que a contribuição previdenciária devida para o período foi efetivamente recolhida.

Por tanto, requer o que segue:

- i) DECLARAR a nulidade do auto de infração, por invasão ao princípio da ampla defesa e devido processo legal; ou
- ii) DECLARAR a extinção do crédito tributário, em razão do transcurso do prazo decadencial;

superadas as preliminares anotadas, requer seja

iii) CANCELADO o lançamento, exonerando, por consequência, o crédito tributário imposto, ante os documentos acostados aos autos, que comprovam a satisfação das contribuições previdenciárias relacionadas ao contrato mantido com a ESSO BRASILEIRA DE PETRÓLEO LTDA. no período.

Este recurso voluntário compõe lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

Os recursos voluntários são tempestivos e atendem aos demais requisitos legais, razões por que deles conheço.

De início, quanto ao pedido para que as intimações fossem realizadas em nome do patrono da contribuinte, esclareço que não merece prosperar tal pleito no processo administrativo fiscal, em que as intimações são dirigidas exclusivamente aos contribuintes parte no processo. Neste sentido, invoco a Súmula CARF nº 110:

Súmula CARF nº 110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

MÉRITO

Inicialmente cabe analisar os requisitos de admissibilidade do Recurso Voluntário apresentado pela COSAN LUBRIFICANTES E ESPECIALIDADES S.A., às fls. 433/434.

Verifica-se que o contribuinte apresentou petição que denomina ser Embargos de Declaração.

Ocorre que, no rito do Processo Administrativo Fiscal (Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações), não há previsão para a interposição de embargos declaratórios contra decisão de primeira instância, porém, para evitar qualquer cerceamento do direito de defesa do contribuinte, com base no princípio da fungibilidade, bem como em respeito aos princípios do formalismo moderado e da busca pela verdade material, recepciono a referida peça processual como Recurso Voluntário e reconheço sua tempestividade.

Pois bem, vê-se que a RECORRENTE COSAN LUBRIFICANTES E ESPECIALIDADES S.A., requer o retorno dos autos a 11ª Turma de Julgamento da DRJ/RJ I, para esclarecimento acerca da evidente contradição do referido acórdão, tendo em vista que o

julgador de piso deu parcial provimento à impugnação apresentada pela empresa, mas manteve integralmente a cobrança, sendo assim contraditória e impedindo-o de verificar quais verbas foram excluídas da condenação. Ademais, alega omissão no que se refere à responsabilidade da tomadora de serviços pela contribuição destinada a Terceiros.

De pronto, verifica-se que houve o parcial provimento à impugnação apresentada pela empresa, mas foi mantido integralmente a cobrança do presente débito, fato que evidencia a contradição do Acórdão da DRJ de origem alegada pela RECORRENTE, bem como o impedimento dessa de se defender.

Quanto à omissão da DRJ de origem, no que se refere à responsabilidade da tomadora de serviços pela contribuição destinada à Terceiros, tal tema foi expressamente levantado na impugnação da empresa. Ademais, a mesma Turma julgadora, em demais processos da RECORRENTE desta mesma natureza (12267.000015/2008-91, 12267.000022/2008-93, 12267.000034/2008-18), analisou tal tema com os mesmos argumentos apresentados neste e entendeu pelo seu provimento.

Dessa forma, entendo correto o requerimento da RECORRENTE.

No processo administrativo federal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, abaixo transcrito:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Desta forma, para ser considerada nula, a decisão deve ter sido proferida por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte. Entendo que isto ocorreu nos presentes autos.

Os vícios apontados no acórdão recorrido cerceiam o direito de defesa da contribuinte na medida em que não há como saber o que foi provido em parte, já que a totalidade do lançamento foi mantida. Ademais, tanto a conclusão do voto como o dispositivo analítico do acórdão apontam para tal provimento parcial, contudo as razões dispostas no voto condutor não apontam a parte da defesa que teria sido provida; nem mesmo a ementa revela qualquer pista neste sentido

Assim, não se trata de simples vício capaz de ser sanado neste momento processual sem trazer quaisquer consequências às partes (em homenagem ao princípio da economia processual), mas sim de uma falha que verdadeiramente ocasionou o cerceamento do direito de defesa da contribuinte.

Por tal motivo, entendo pelo retorno dos autos à 11ª Turma de Julgamento da DRJ/RJ I, para que se manifeste sobre a contradição no acórdão (deu parcial provimento à impugnação, mas manteve integralmente o lançamento), bem como sobre a omissão quanto à responsabilidade da tomadora de serviços pela contribuição destinada a Terceiros.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário da COSAN LUBRIFICANTES E ESPECIALIDADES S.A., para determinar o retorno dos autos à 11ª Turma de Julgamento da DRJ/RJ I, nos termos das razões acima expostas, para que seja proferido novo acórdão em razão da contradição e omissão apontadas no acórdão recorrido, o que ocasionou o cerceamento do direito de defesa da contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim