



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 12267.000071/2008-26  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-006.026 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de fevereiro de 2019  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.  
**Recorrente** COSAN LUBRIFICANTES E ESPECIALIDADES S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/1995 a 31/12/1996

CONTRATANTE DE SERVIÇOS. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. TRANSPORTE DE CARGAS. INEXISTÊNCIA.

Constitui requisito para o contratante responder solidariamente com o executor pelas obrigações previdenciárias a prestação dos serviços mediante cessão de mão de obra. Cabe afastar o lançamento fiscal quando a relação contratual entre as partes não confirma a colocação dos trabalhadores à disposição da empresa contratante na execução de serviços de transporte de cargas, indispensável para a caracterização da cessão de mão de obra.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade votos, dar provimento ao recurso voluntário. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Matheus Soares Leite, substituído pela conselheira Fernanda Melo Leal (Suplente Convocada).

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Fernanda Melo Leal e Sheila Aires Cartaxo Gomes (suplente convocada). Ausente a conselheira Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (DRJ/RJ1), por meio do Acórdão nº 12-60.071, de 25/09/2013, cujo dispositivo considerou procedente em parte a impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário lançado (fls. 621/635):

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS  
PREVIDENCIÁRIAS**

*Período de apuração: 01/04/1995 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**

*Em cumprimento à decisão judicial que determinou a verificação de recolhimento pela prestadora de serviços foi constatado que houve recolhimentos compatíveis com a massa salarial nas competências 04/1995 a 07/1995, devendo ser excluído o débito nas mesmas. No entanto, nas competências remanescentes, como foi constatado pela fiscalização que há débito a ser cobrado, as diferenças encontradas serão mantidas neste lançamento em função da responsabilidade solidária.*

**TERCEIROS**

*De acordo com o Parecer CJ/MPA n.º 1.710/99, não existe responsabilidade solidária na cobrança de contribuições para Terceiros para nenhuma empresa.*

*Impugnação Procedente em Parte*

O lançamento fiscal deu-se originalmente em nome de Esso Brasileira de Petróleo Ltda, CNPJ nº 33.000.092/0001-69, posteriormente alterada a razão social para Cosan Lubrificantes e Especialidades S/A.

Extrai-se do Relatório Fiscal que, na origem, o processo administrativo é composto da **Notificação de Lançamento de Débito Fiscal (NFLD) nº 32.593.661-7**, abrangendo as competências de **04/1995 a 12/1996**, relativa à exigência das contribuições devidas à seguridade social e a terceiros, decorrentes da responsabilidade solidária do contratante de serviços prestados mediante cessão de mão de obra (fls. 02/06 e 16/19).

A prestadora de serviços é a empresa Transportadora Belinda Ltda, CNPJ 00.314.609/0001-35.

Cientificado da notificação fiscal, em 05/06/1997, o tomador dos serviços impugnou o lançamento tributário, tendo decidido a instância administrativa julgadora inicial pela manutenção do crédito lançado, por meio da emissão da Decisão-Notificação nº 064/98. Apresentado recurso voluntário contra a decisão de primeira instância, o Conselho de Recursos da Previdência Social proferiu acórdão para negar provimento ao apelo recursal (fls. 25/45, 381/385, 391/418 e 454/461).

Após a inscrição do crédito tributário em dívida ativa, foi comunicada a prolação de acórdão pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, nos autos do Mandado de Segurança nº 1999.02.01.052788-9, posteriormente com trânsito em julgado, no qual anulou-se o processo administrativo, a partir da lavratura da notificação fiscal, determinando ao Fisco a prévia verificação da existência de pagamentos efetuados pelo prestador dos serviços no que tange às obrigações tributárias exigidas (fls. 469/508 e 512/517).

Com o retorno à fase administrativa, os autos foram baixados em diligência, com o objetivo de atender à decisão do Poder Judiciário. Quanto ao resultado da verificação fiscal, a empresa contratante tomou ciência, manifestando-se por escrito, ao passo que em relação à prestadora de serviços foi constatada situação cadastral inapta (fls. 522/523, 526/534 e 551/555).

Ao reabrir o prazo de defesa através de intimação específica, comunicada para ambas as empresas, novamente apenas a tomadora dos serviços se pronunciou sobre o lançamento fiscal (fls. 558/559, 586/588, 590/592 e 595/600).

Realizado outra vez o julgamento em primeira instância, dessa feita a impugnação foi considerada parcialmente procedente, excluindo-se, integralmente, as competências 04/1995 a 07/1995, e, parcialmente, o crédito tributário do período de 08/1995 a 03/1996, exclusivamente em relação às contribuições dos segurados empregados. Além disso, afastou-se do lançamento as contribuições devidas a terceiros (fls. 621/635).

Intimada da decisão de primeira instância em 04/12/2013, por via postal, a empresa contratante dos serviços apresentou recurso voluntário no dia 19/12/2013, em que aduz, em síntese, os seguintes argumentos de fato e direito contra a decisão de piso (fls. 638/639 e 640/647):

- (i) não foi cumprida a decisão judicial no mandado de segurança, visto que houve exclusivamente verificação dos pagamentos com base nos dados constantes do sistema de informática da administração tributária, quando o correto é a fiscalização direta do prestador do serviço, através do exame de contabilidade, folhas de pagamento e guias de recolhimento;

(ii) o prestador de serviços é o responsável pelo recolhimento das contribuições previdenciárias, obrigação que apenas transfere-se ao tomador, pela responsabilidade solidária, quando apurada e certificada a efetiva existência de inadimplemento;

(iii) faz-se também necessário verificar a eventual cobrança do crédito tributário junto à própria prestadora de serviços, dado que poderia caracterizar a exigência em duplicidade;

(iv) além disso, quando não resta configurada a cessão de mão de obra na prestação de serviços, considerando a atividade desenvolvida pela contratada, o lançamento resulta improcedente;

(v) as guias de recolhimento juntadas ao processo comprovam a correta quitação dos valores no que se refere à prestação dos serviços, incluso com respeito às competências que permanecem em cobrança; e

(vi) os valores já satisfeitos pelo prestador e indicados no sistema de informática da RFB devem ser deduzidos da cobrança em nome da empresa tomadora dos serviços, sob pena de haver enriquecimento sem causa do Fisco.

Em decorrência da falta de localização no seu domicílio fiscal, a pessoa jurídica executora dos serviços, Transportadora Belinda Ltda, foi intimada via edital da decisão de piso, em 19/11/2013, porém não consta manifestação no processo administrativo (fls. 637 e 729).

Tendo em conta a emissão de diversas notificações fiscais em nome da empresa autuada, lavradas no curso do mesmo procedimento e envolvendo a mesma matéria de atribuição da responsabilidade tributária solidária ao contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, foi deferido o pedido de conexão para julgamento em conjunto dos recursos voluntários (fls. 731/732).

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Relator

## **Juízo de admissibilidade**

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

## Mérito

Antes da implantação do mecanismo de retenção do percentual de 11% na contratação de serviços executados mediante cessão de mão de obra, o art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, estabelecia a responsabilidade tributária solidária, inclusive sob o regime de trabalho temporário.

Tal dispositivo de lei sofreu evolução ao longo do tempo. A seguir, levando em consideração o texto original e as modificações promovidas pela Lei nº 9.032, de 28 de abril de 1995, e Lei nº 9.129, de 20 de novembro de 1995, reproduzo o conteúdo do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991:

### ***De 25/07/1991 até 28/04/1995***

*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 ressaltado 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.*

*§ 2º Entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação, à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos cujas características impossibilitem a plena identificação dos fatos geradores das contribuições, tais como construção civil, limpeza e conservação, manutenção, vigilância e outros assemelhados especificados no regulamento, independentemente da natureza e da forma de contratação.*

### ***De 29/04/1995 a 20/11/1995***

*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 ressaltado 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.*

*§ 2º Entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos relacionados direta ou indiretamente com as atividades normais da empresa, tais como construção civil, limpeza e conservação,*

*manutenção, vigilância e outros, independentemente da natureza e da forma de contratação.*

*§ 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.*

*§ 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.*

**De 21/11/1995 a 29/04/1997**

*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.*

*§ 2º Entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos não relacionados diretamente com as atividades normais da empresa, tais como construção civil, limpeza e conservação, manutenção, vigilância e outros, independentemente da natureza e da forma de contratação.*

*§ 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.*

*§ 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*

Independentemente do período do fato gerador, a responsabilidade solidária do contratante está vinculada, necessariamente, à prestação de serviços executados mediante cessão de mão de obra, a qual pressupõe a colocação dos trabalhadores à disposição da empresa contratante.

No caso sob exame, o conjunto probatório não confirma a prestação dos serviços contratados mediante cessão de mão de obra.

Com efeito, segundo o agente lançador, no período do lançamento ficou constatado que a empresa ora recorrente contratou a prestação de serviços de transporte de cargas para a sua atividade de distribuição de combustíveis (fls. 19).

À época dos fatos geradores, para fins de responsabilidade solidária do contratante, o transporte de cargas estava incluso no rol de atividades passível de enquadramento como serviço executado mediante cessão de mão de obra (art. 46, § 4º, alínea "f", do Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social, aprovado pelo Decreto nº 356, de 7 de dezembro de 1991).

As cópias do contrato anexado pela recorrente, ainda em fase de impugnação, sinalizam para a contratação de serviços de transporte de combustíveis líquidos a granel, utilizando-se de caminhões-tanque, consistindo as atividades em carregamento, transporte e descarga dos produtos comercializados. O abastecimento de combustível se dava em instalações da contratante e a entrega da mercadoria em endereços de terceiros especificados em documentos fiscais que acobertavam a operação (fls. 66/86).

É habitual na atividade de transporte de cargas a relação restrita às partes que assinam o contrato, tomador e prestador de serviços, de maneira tal que o contratante não fixa condições de execução dos serviços diretamente com os empregados e/ou demais colaboradores do prestador.

Na situação em apreço, não se verifica a cessão de mão de obra porquanto o contratante não gerencia a realização do serviço pelo trabalhador, direcionando o que, como, quando e onde fazê-lo. Pela própria natureza do contrato pactuado, não se faz presente a colocação dos segurados à disposição do contratante.

Todo o regramento para execução do contrato foi previamente definido entre adquirente e fornecedor dos serviços. O relacionamento do motorista para fins de desempenho de suas tarefas é feito com a empresa contratada, com a qual mantém vínculo de emprego ou autônomo, não havendo sequer cláusula sobre quantitativo de trabalhadores envolvidos na prestação de serviços. Tal cenário fático permite inferir que o objeto contratual é um resultado pretendido, e não a cessão de mão de obra dos segurados vinculados à Transportadora Belinda Ltda.

Embora pouco usual nesse segmento, seria possível cogitar da existência da cessão de mão de obra na operação de transporte de cargas quando a empresa prestadora tivesse a obrigação contratual de manter uma equipe de motoristas à disposição da contratante, em suas dependências ou nas de terceiros. Não é o caso, porém, segundo fls. que instruem os autos.

Processo nº 12267.000071/2008-26  
Acórdão n.º **2401-006.026**

**S2-C4T1**  
Fl. 820

---

Logo, cabe declarar a insubsistência do lançamento fiscal, pela falta de aderência aos requisitos previstos em lei para imposição da responsabilidade solidária ao contratante de serviços.

Deixo de analisar os demais argumentos de defesa do recurso voluntário contra a pretensão fiscal e decisão de piso, por absoluta desnecessidade para o deslinde do presente julgamento.

### **Conclusão**

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e, no mérito, DOU-LHE PROVIMENTO para tornar insubsistente o crédito tributário da notificação de lançamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess