



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12267.000083/2008-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.112 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de fevereiro de 2023
Recorrente COSAN COMBUSTIVEIS E LUBRIFICANTES S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1995 a 31/12/1996

CONTRATAÇÃO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. PREVISÃO LEGAL. LEI VIGENTE À ÉPOCA.

Por ser de rigor observar a determinação legal vigente à época dos fatos, não há como afastar a responsabilidade solidária do tomador de serviço com o prestador, no caso de contratação mediante cessão de mão-de-obra.

DECISÃO JUDICIAL. VERIFICAR EFETIVO RECOLHIMENTO POR PARTE DA PRESTADORA. NÃO POSSIBILIDADE DE VINCULAR COM OS SERVIÇOS CONTRATADOS.

Em cumprimento à decisão judicial para verificar se efetivamente houve o pagamento, pela prestadora de serviço, das contribuições incidentes sobre os serviços contratados pela tomadora, esta apenas pode ser cobrada, na qualidade de solidária, pelo crédito tributário nas competências que deixou de ser recolhido à época pela prestadora, obtido através da sistemática adotada pela fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(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)

Fl. 2 do Acórdão n.º 2201-010.112 - 2ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 12267.000083/2008-51

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 350/354, interposto contra decisão da DRJ no Rio de Janeiro I/RJ de fls. 306/314, 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 RECORRENTE, mediante contrato de cessão de mão-de-obra com empresa prestadora de serviço, conforme descrito na NFLD n.º 32.593.622-6, de fl. 02, lavrado em 01/05/1997, referente ao período de 04/1995 a 12/1996, com ciência da RECORRENTE em 04/06/1997, conforme AR de fl. 25.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo se encontra no valor histórico de R\$ 61.483,00, **já inclusos multa e juros de mora.**

De acordo com o relatório fiscal (fls. 16/18), nos termos do art. 31 da Lei no 8.212/91, a RECORRENTE é responsável solidária em razão da contrato de prestação de serviço mediante cessão de mão de obra firmado com a TRANSPORTADORA COMBOIO LTDA. C.G.C.: 51.136.737/0001-77, 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 n 083/93, sobre o valor das notas fiscais de serviço/fatura, discriminados na planilha de fl. 19, 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. 27/46, em 16/07/1997, 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 a 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. 142/145, julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fl. 146):

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 o resultado da análise dos autos em confronto com os elementos aduzidos na defesa, é no sentido da retificação do débito nas seguintes competências: 04/95 a 10/96.

RESOLVE:

- a) Julgar PROCEDENTE o lançamento de débito RETIFICADO;
- b) Remeter esta decisão a reexame do Sr. Gerente Regional de Arrecadação e Fiscalização, na forma do art. 148, do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 2.173/97;
- c) 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 03/04/1998, conforme recibo da entrega da decisão-notificação, à fl. 155, apresentou o recurso voluntário de fls. 156/182 em 30/04/1998.

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. 205/206, alegando o perfeito enquadramento legal da RECORRENTE como responsável solidária, bem como o que segue abaixo sintetizado:

- que o débito foi apurado de acordo com os dispositivos da legislação previdenciária.
- que a fiscal notificante observou estritamente as normas e legislação vigentes, aplicando os valores brutos das Notas Fiscais de Serviço/Faturas o percentual mínimo de 25%, previsto na OS/INSS/DAF n.º 83/93, por se tratar de prestação de serviço de limpeza.
- 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 163/164.

Em análise ao presente processo, a MPAS – Conselho de Recursos da Previdência Social, às fls. 218/224, 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.ºs. 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. 232/234).

Mandado de Segurança e Retorno dos Autos para Julgamento

O RECORRENTE impetrou mandado de segurança n.º 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. 239/240, 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 n.º 32.593.664-1**, 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 n.º 11.457, de 16 de março de 2007, recebeu nova numeração, passando a consubstanciar o processo de n.º 12267.000083/2008-51.

4. Para o crédito em referência houve a emissão de Decisão-Notificação de Procedência do Lançamento de Débito Retificado (fls. 109), com a exclusão do período de 04/95 a 10/96 por ter sido constatado que a prestadora fora fiscalizada com lançamento de débito nesse período. A empresa entrou com recurso contra a decisão, fls. 119/146. Foi proferido o Acórdão negando provimento ao recurso (fls. 178/184). Posteriormente o processo foi encaminhado A procuradoria para inscrição fls. 190.

5. Em 25.06.2001, às fls. 193, 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 n.º 98.0031717-1, 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 n.º 99.02.29736-6 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. 194/196 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 2 Região, nos autos do Mandado de Segurança n.º 98.0031717-1, 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 A fase administrativa.

7. Assim, a fim de dar cumprimento à decisão judicial, foi emitida por esta relatora a Resolução DRJ/RJO I de n.º 126, fls. 205/206, 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.

8. A Auditora Fiscal, em atendimento à diligência solicitada, informa (fls. 209) que, em consulta ao CNAF — Cadastro Nacional de AO- e Fiscais, consta que a empresa prestadora de serviços — **TRANSPORTADORA COMBOIO LTDA, CNPJ n.º 51.136.737/0001-77** foi fiscalizada no período de 01/87 a 10/96 na modalidade de fiscalização total sem Diário. Informa, ainda, que em consulta ao conta corrente da

empresa no sistema PLENUS, constata-se que não, houve recolhimento das contribuições previdenciárias nas competências 04/95 a 12/96.

9. Cópia da Informação Fiscal foi encaminhada à empresa **TRANSPORTADORA COMBOIO LTDA** no endereço constante do sistema de arrecadação do INSS (AR fls. 210 v), mas retornou ao remetente por não ter sido localizada.

10. A empresa Esso Brasileira de Petróleo Ltda foi cientificada da Resolução e da Informação Fiscal, conforme comprovantes de fls. 213/215.

Nova Manifestação da ESSO (atualmente denominada Cosan Combustíveis e Lubrificantes S/A)

11. A tomadora de serviços se manifesta de fls. 225/229, alegando, em síntese:

11.1 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.

11.2 A correspondência não faz qualquer menção a apresentação de defesa.

Eventual prazo para apresentação de impugnação não pode estar fluindo, pois estaria sendo violado o devido processo legal.

11.3 Requereu pedido de vista do procedimento e não teve seu requerimento atendido até o momento.

11.4 Vale lembrar que todas as fases seguintes à autuação do presente processo foram anuladas pela decisão da 5ª Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, ao julgar o Mandado de Segurança nº 1999.02.01.052788-9. E tal decisão determinou que a autoridade fiscal verificasse junto às empresas contratadas se efetivamente não houve o pagamento da contribuição previdenciária que gerou a autuação.

11.3 A própria decisão da 11ª Turma de Julgamento é clara em determinar que seja feita a verificação se houve pagamento pela prestadora de serviços, intimando em seguida tomadora e prestadora para apresentação de defesa.

11.4 No entanto, nota-se que não foi produzida nos autos a necessária Informação Fiscal de forma completa.

11.5 Dessa forma, resta prejudicada a defesa da requerente. Não se concebe a continuidade deste procedimento sem que seja cumprida a ordem judicial. Tal decisão teve o condão de impedir o recebimento em duplicidade pelo Fisco.

11.6 Importante registrar que o fato de não ter havido qualquer pedido de parcelamento da prestadora para o período é um forte indício de que o recolhimento foi realizado na oportunidade. E ainda que haja débito é imperativo que se verifique se esta possível dívida tem relação efetiva com a prestação de serviços em tela.

11.7 Necessário salientar que para a efetivação da responsabilidade solidária da tomadora de serviços é fundamental que seja verificada também a prestadora, possibilitando inclusive a apresentação de defesa por parte do real devedor.

11.8 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. Logo se não houve cessão de mão de obra para a requerente igualmente não pode ser mantida a autuação.

11.9 Requer o cumprimento da ordem judicial e posteriormente a devolução do prazo para defesa. Requer, ainda, 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).

12. As empresas prestadora e tomadora de serviços foram expressamente notificadas da reabertura do prazo para manifestação (fls. 239/240). A prestadora de serviços não foi localizada.

Segunda Nova Manifestação da ESSO (atualmente denominada Cosan Combustíveis e Lubrificantes S/A)

13. A empresa apresenta mais uma manifestação, fls. 244/248, apresentando basicamente a mesma argumentação utilizada na manifestação anterior e acrescenta que:

13.1 A Informação Fiscal de fls. 209 indica que foi realizada fiscalização total na prestadora de serviços para o período de 01/87 a 11/96. Por esse motivo já não pode permanecer o débito da forma lançada.

13.2 Em anexo A defesa da requerente protocolada em 20/06/1997 foi comprovado o pagamento da cota previdenciária. Por exemplo, as guias GRPS de fls. 75/78 se prestam a comprovar recolhimento no período da autuação, não procedendo o aduzido na Informação Fiscal de que nada foi recolhido.

13.3 Salienta que os serviços de transportes dispensam o preenchimento de guia específica, conforme previsto no item 3.1.2 da Ordem de Serviço 176.

14. **É o relatório.**

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ no Rio de Janeiro I/RJ, julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fl. 306/314):

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 A decisão judicial que determinou a verificação de recolhimento pela prestadora de serviços e constatado que houve fiscalização com lançamento de débito na prestadora de serviços em parte das competências envolvidas, exclui-se do presente crédito tal período, mantendo-se as demais competências.

TERCEIROS

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

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em análise a diligência efetuada, apesar de não constar quaisquer recolhimentos nas competências lançadas no presente crédito, entendeu a DRJ pela exclusão das competências de 04/1995 a 10/1996 tendo em vista que houve fiscalização na prestadora de serviços com emissão de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — DEBCAD n.º 32.082.041-6 e 32.082.042-4, emitidas em desfavor à prestadora de serviço TRANSPORTADORA COMBOIO LTDA, CNPJ n.º 51.136.737/0001-77.

Também entendeu a DRJ pela exclusão das contribuições para terceiros, tendo em vista o entendimento de que não existe responsabilidade solidária na cobrança de tais exações para nenhuma empresa, com base no Parecer MPAS/CJ n.º 1.710/99.

Assim, como não houve recolhimentos para as competências 11/96 e 12/96 e que essas não foram incluídas nas NFLD's 32.082.041-6 e 32.082.042-4, entendeu por manter o débito referente à essas competências.

Assim, o crédito ficou retificado da seguinte forma:

COMPETÊNCIA	VALOR ORIGINAL	VALOR RETIFICADO
11/1996	18.938,37	15.953,52
12/1996	19.230,84	16.199,89
TOTAL	38.169,21	32.153,41

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 06/07/2012, conforme AR de fl. 326/327, apresentou o recurso voluntário de fls. 350/354 em 03/08/2012, enquanto o contribuinte ENGSTEEL ENG. E SERVIÇOS LTDA, CNPJ n.º 73.296.204/000195, foi cientificado por edital, em, 14/11/2012, à fl. 372, mas não apresentou recurso.

Em suas razões, relata que foi mantida a autuação quanto aos meses de 11/1996 a 12/1996, sob o argumento de que não foi identificado nos sistemas de informática qualquer recolhimento de INSS em relação ao período específico.

Destarte, alega que comprovou que houve o recolhimento da prestadora de serviços nos citados meses conforme guias GRPS acostadas em fase impugnatória, motivo pelo qual requer que seja afastada a responsabilidade da requerente do débito indicado, bem como cancelada a NFLD em epígrafe

Caso não seja entendido o acima disposto, requer que seja verificada também a prestadora, possibilitando inclusive a apresentação de defesa por parte do real devedor e de forma a ser evitado o recebimento em duplicidade pelo fisco.

Reitera ainda que na decisão judicial do Mandado de Segurança, 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.

Então, requer que seja realizada aferição direta, perante a real contribuinte — consubstanciada na efetiva pesquisa dos controles de pagamento de guarda da empresa prestadora de serviço, com a lavratura das NFLD contra esta, em se constatando alguma irregularidade.

Alega que a prestadora de serviços é a responsável pelo pagamento da contribuição, obrigação que só haveria de ser transferida ao tomador, insista-se, quando apurada e certificada a efetiva existência de débito e, ainda assim, na exata medida em que lhe aproveita nos termos dos serviços prestados pela contratada. Ademais, relata que não pode apenas a tomadora ser objeto de fiscalização e cobrança do Fisco, se a real contribuinte e eventual devedora é a prestadora de serviços.

Argumenta 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.

Por fim, requer que seja verificado se eventual dívida existente já não é objeto de cobrança do Fisco junto à própria prestadora de serviços, pois o mesmo débito fiscal pode estar sendo cobrado em duplicidade.

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

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele 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

A RECORRENTE reitera os argumentos de defesa, alegando que a prestadora de serviços é a responsável pelo pagamento da contribuição e requer que seja realizada aferição direta, perante a real contribuinte - consubstanciada na efetiva pesquisa dos controles de pagamento de guarda da empresa prestadora de serviço, com a lavratura das NFLD contra esta, em se constatando alguma irregularidade.

Tendo em vista a época dos fatos geradores (11/1996 e 12/1996), vigorava a previsão legal de responsabilidade solidária do tomador de serviço com o executor, no caso de contratação mediante cessão de mão-de-obra:

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 garantia do cumprimento das obrigações desta Lei, na forma estabelecida em regulamento.

§ 2º Exclusivamente para os fins desta Lei, 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 ou não com atividades normais da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.1997).

§ 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. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28.4.1995).

§ 4º Para efeito do parágrafo anterior, o cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento e guia de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço, devendo esta exigir do executor, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28.4.95).

Atualmente, o mesmo dispositivo legal prevê a retenção de 11% sobre o valor da nota fiscal de prestação de serviços.

Conforme redação vigente à época dos fatos, a responsabilidade solidária poderia ser elidida mediante a comprovação do recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados.

Ou seja, a autoridade lançadora cumpriu estritamente o que previa a legislação de regência quando efetuou o lançamento. E não poderia ter agido diferente, sob pena de responsabilidade funcional nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN:

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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A DRJ de origem explanou de forma clara o perfeito enquadramento legal da responsabilidade da RECORRENTE, com relação a responsabilidade solidária em questão, devidamente prevista na Lei 8.212/91, tratada também pelo Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social, aprovado pelos Decretos 612/92, e Decreto n.º 2.173/97, dispostos na NFLD e no relatório fiscal.

Desta forma, trago trecho da decisão da DRJ de origem para fazer parte do presente julgamento, tendo em vista seu entendimento claro e preciso acerca do caso em questão:

19. A Lei 8212/91, à época dos fatos geradores, previa a responsabilidade solidária no artigo 31- cessão de mão de obra. Tal matéria também foi tratada pelo Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social, aprovado pelos Decretos 612/92, e Decreto n.º 2.173/97. Tais dispositivos, além de estabelecerem a responsabilidade solidária das contribuições previdenciárias também estabelecem a forma de elisão.

Lei 8.212/91

“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.

(...)

§ 3º A responsabilidade solidária de que trata este artigo somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura. (Incluído pela Lei nº 9.032, de 28.4.95)

§ 4º Para efeito do parágrafo anterior, o cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento e guia de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço, devendo esta exigir do executor, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento. (Incluído pela Lei nº 9.032, de 28.4.95)”

20. Os procedimentos para apuração dos valores decorrentes de responsabilidade solidária, no caso de não ter sido comprovada a elisão da mesma perante a Fiscalização, foram estabelecidas pela Ordem de Serviço INSS/DAF n.º 83, de 13 de agosto de 1993, considerando que o crédito ora em análise foi constituído em 01/05/1997. Tal ato é de cumprimento obrigatório pelo Auditor Fiscal, tendo em vista, que nos termos do parágrafo único do artigo 142 do CTN, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

21. Tal ato dispõe:

ORDEM DE SERVIÇO INSS/DAF Nº 83, DE 13 DE AGOSTO DE 1993

“11. Não havendo comprovação do recolhimento, será imediatamente responsabilizada a empresa tomadora, com a conseqüente lavratura da NFLD,

aplicando-se, para a apuração da remuneração, os percentuais estabelecidos de acordo com a atividade desenvolvida pela empresa prestadora de serviço, constantes do subitem 7.2.

(...)

7.2 - A aferição indireta do salário-de-contribuição será procedida com base no valor bruto da nota fiscal de serviço/fatura, sobre o qual será aplicado o percentual mínimo correspondente à atividade da empresa, conforme o quadro seguinte:”

Não merece também, prosperar a alegação de que a empresa prestadora de serviço deveria ser antes fiscalizada para, somente então, poder atribuir responsabilidade à tomadora. É que, como visto, a redação do dispositivo legal não trazia qualquer previsão neste sentido.

Ademais, a RECORRENTE obteve provimento judicial para que fosse verificado se efetivamente houve o aludido pagamento por parte da prestadora de serviços. Em atenção ao exposto, foram efetuadas diligências para verificar o recolhimento das contribuições pela prestadora de serviços e estabelecer o vínculo entre os recolhimentos feitos e a prestação de serviços em tela. Ou seja, a determinação judicial não foi para cancelar os lançamentos efetuados em desfavor da contribuinte (o que deveria ser de rigor caso prevalecesse a tese da RECORRENTE), mas para anular os processos administrativos a partir das autuações, a fim de que fosse verificado o recolhimento, por parte da prestadora de serviços, do crédito tributário cobrado.

Em atendimento ao determinado na decisão judicial, mediante batimento de informações, verificou-se que a prestadora de serviços TRANSPORTADORA COMBOIO LTDA, CNPJ nº 51.136.737/0001-77 não efetuou quaisquer recolhimentos nas competências lançadas no presente processo.

A despeito disto, a DRJ efetuou a exclusão das competências de 04/1995 a 10/1996 tendo em vista que houve fiscalização na prestadora de serviços com emissão de NFLDs nº 32.082.041-6 e 32.082.042-4, emitidas em desfavor à prestadora de serviço, mantendo o presente lançamento apenas em relação às competências 11/1996 e 12/1996, para as quais não houve qualquer recolhimento e que também não foram objeto de lançamento em face da prestadora de serviços.

Ora, se não houve recolhimento, não há motivo para se verificar a eventual compatibilidade com a contribuição a ser recolhida apurada com o número de segurados informados na RAIS.

Acredito que a maneira adotada pela autoridade fiscal foi a mais eficiente a fim de atender ao determinado pela decisão judicial. Isto porque nas competências em que houve lançamento em face da prestadora de serviços, em tese não haveria que se falar em crédito tributário a ser cobrado da RECORRENTE como responsável solidária, sendo de rigor o cancelamento do lançamento em relação a tais competências; de outro lado, verificada insuficiência de recolhimentos e também que o período não foi cobrado da prestadora, caberia a manutenção do lançamento em desfavor da RECORRENTE, na qualidade de responsável solidária, ainda que não demonstrado efetivamente que o crédito que deixou de ser recolhido estaria vinculado ao serviço prestado à RECORRENTE.

Com tal medida, entendo que restaram observadas tanto a previsão legal de responsabilidade solidária como a decisão judicial obtida pela RECORRENTE de somente ser cobrada quando verificado que a prestadora de serviços não recolheu as contribuições de forma integral. Eventual comprovação de que a contribuição que deixou de ser recolhida pela prestadora de serviços se referiu a outro tomador de serviços deveria ser realizada pela RECORRENTE, nos termos dos §§ 3º e 4º do art. 31 da Lei nº 8.212/91, vigente à época, ou até através de outro meio de prova, desde que hábil, idôneo e inequívoco, o que não foi feito.

Quanto às guias GRPS e RECIBOS DE PAGAMENTO (fls. 108/112) apresentadas pela RECORRENTE no processo, é informado em relatório fiscal e diligência de informação fiscal, que as GRPS apresentadas não foram devidamente preenchidas ou não atendem aos itens 3 e 3.1 da OS nº 83/93, tendo em vista que as guias não estavam vinculadas à tomadora, não estando acompanhadas das respectivas Notas Fiscais. Ademais, tal fato também foi devidamente esclarecido pela DRJ de Origem:

27. A apresentação das guias de fls. 75/76, por não terem sido localizadas no sistema de arrecadação, não podem ser consideradas. Ressalte-se que também foram apresentadas guias para o período anterior — 07/96 a 10/96, período esse em que também não consta qualquer recolhimento e que foi incluído nas NFLDs anteriormente mencionadas, por não ter ficado constatado pagamento. (grifo nosso)

Neste ponto, cumpre esclarecer que cabe à RECORRENTE apresentar e comprovar os fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário, conforme dispõe o art. 16 do Decreto 70.235/76, assim como o art. 373 do CPC, abaixo transcritos:

Decreto 70.235/76

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Por fim, quanto ao requerimento da RECORRENTE, para que seja verificado se eventual dívida existente já não foi objeto de cobrança do Fisco junto à própria prestadora de serviços, verifica-se em diligência fiscal realizada, que tal fato já foi devidamente verificado no sistema CNAF. Portanto, conclui-se que o presente débito não está sendo cobrado em duplicidade, motivo pelo qual não cabe razão ao pedido da RECORRENTE, como bem explicou a DRJ de origem:

24. Em cumprimento a decisão judicial e A resolução de diligência, a Auditora Fiscal informa às fls. 209 que houve fiscalização total sem Diário na empresa prestadora de

serviços no período 01/87 a 10/96 e que não constam quaisquer recolhimentos nas competências lançadas no presente crédito.

25. No entanto, conforme informado desde a emissão da DN de fls. 109, no período de 04/95 a 10/96 houve fiscalização na prestadora de serviços com emissão de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — DEBCAD n.º 32.082.041-6 e 32.082.042-4. Tanto que o período em questão foi excluído do lançamento. Dessa forma, mantenho a exclusão do período de 04/95 a 10/96.

26. Já as competências 11/96 e 12/96 não foram incluídas nas NFLDs acima citadas e nem consta qualquer recolhimento para as mesmas, conforme tela de fls. 258. E verificando as informações constantes da RATS (fls. 259) constata-se que existiam empregados nesse período. Dessa forma, não resta dúvida de que deve ser aplicado o instituto da responsabilidade solidária e cobrado da tomadora de serviços.

Portanto, sem razão a RECORRENTE.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim