



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.001530/2008-50
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9202-008.681 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 23 de junho de 2020
Recorrente PETROLEO BRASILEIRO S.A. PETROBRAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1997 a 31/12/1998

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. CARACTERIZAÇÃO.

Não há que se falar em cláusulas contratuais que infirmariam cessão de mão de obra, quando o respectivo Contrato de Prestação de Serviços não foi apresentado à Fiscalização, tampouco foi juntado aos autos em qualquer outro momento. Dispondo de outros elementos, a Fiscalização logrou caracterizar a cessão de mão de obra, configurando-se assim a solidariedade prevista em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Ana Paula Fernandes.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

O presente processo trata do **Debcad 35.605.907-3**, referente às Contribuições Previdenciárias correspondentes à parte da empresa, dos segurados e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa dos Riscos Ambientais do Trabalho, nas competências 12/1997 a 12/1998.

Conforme Relatório Fiscal de fls. 31 a 34, a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) é relativa a valores apurados por responsabilidade solidária, decorrente da execução de serviços mediante cessão de mão de obra, prestados pela empresa Giusti e Cia. Ltda., em cumprimento ao contrato 105.2.016.95-7.

Em decorrência da mesma ação fiscal junto à Petrobrás foram originados inúmeros procedimentos, em face de contratos com diferentes prestadores de serviços, conforme Termo de Encerramento da Ação Fiscal de fls. 26 a 30 e Relação de Documentos Emitidos na Ação Fiscal de fls. 35 a 40.

A seguir resumo do trâmite da presente NFLD:

- contra a NFLD em tela foram apresentadas defesas pelos Contribuintes tomador e prestador dos serviços;

- o lançamento foi considerado procedente, conforme a Decisão-Notificação n.º 17.401.4/0572/2004 (fls. 193 a 204);

- contra a Decisão-Notificação foram apresentados recursos ao CRPS (fls. 206 a 212 e 214 e 220);

- os recursos foram julgados pela 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, proferindo-se o Acórdão n.º 1.990 (fls. 230 a 235), de 23/11/2004, por meio do qual a Decisão-Notificação foi anulada, para que o INSS adotasse as cautelas mínimas de auditoria fiscal previdenciária, para evitar duplicidade de exação, tendo por base a mesma dívida, sob o fundamento de responsabilidade solidária;

- o INSS apresentou Pedido de Revisão do Acórdão acima (fls.236 a 240); os Contribuintes principal e solidária apresentaram manifestação (fls.242 a 245 e 249 a251);

- por meio do Acórdão n.º 1.078, de 09/08/2005 (fls.257 a 266), os membros da 2ª Câmara de Julgamento do CRPS decidiram não conhecer do Pedido de Revisão apresentado pelo INSS;

- as medidas determinadas no Acórdão n.º 1.990 foram adotadas, emitindo-se a Informação Fiscal de fls. 297, segundo a qual houve ação fiscal com exame da contabilidade da prestadora dos serviços, englobando o período referente ao lançamento em pauta (fls. 295/296);

- os Contribuintes principal e solidária tomaram ciência dos Acórdãos n.º 1.990 e 1.078, da 2ª Câmara de Julgamento do CRPS e do Resultado de Diligência de 17/01/2008, conforme intimações de fls. 306/307, no entanto não se manifestaram;

- o contencioso administrativo foi reiniciado, com o encaminhamento do processo à DRJ/RJO1, que prolatou acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1997 a 31/12/1998

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO.

A responsabilidade solidária não comporta benefício de ordem, podendo ser exigido o total do crédito constituído da empresa contratante, sem que haja apuração prévia no prestador de serviços - artigo 220 do Decreto n.º 3.048/99, c/c artigo 124, parágrafo único, do Código Tributário Nacional - Enunciado 30 do CRPS.

DECADÊNCIA PARCIAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O direito de a Seguridade e Social apurar e constituir seus créditos, no lançamento por homologação, extingue-se após 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Contra a decisão acima foi interposto Recurso Voluntário, julgado na sessão plenária de 11/02/2015, prolatando-se o Acórdão n.º 2803-004.054 (fls. 372 a 389), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1997 a 31/12/1998

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. APLICABILIDADE. ART. 31 DA LEI 8.212/91 REDAÇÃO DA ÉPOCA DO LANÇAMENTO.

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 prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, I-Em preliminar, por voto de qualidade, a Turma decidiu que o atual julgador do feito não se vincula a pedido de diligência feito por outro julgador, tal fato não encontra respaldo legal, além de se configurar inversão da lógica normal de julgamento. II-No Mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Cientificada do acórdão em 12/03/2015 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 487), a Contribuinte opôs, em 16/03/2015, os Embargos de Declaração de fls. 489 a 496, rejeitados conforme despacho de fls. 597 a 600.

Intimada da rejeição de seus Embargos Declaratórios em 03/10/2017 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 606), a Contribuinte interpôs o Recurso Especial de fls. 609 a 620, em 11/10/2017 (Termo de Solicitação de Juntada de fls. 607), com fundamento no art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015. Ao Recurso Especial foi negado seguimento, conforme despacho de 02/03/2018 (fls. 694 a 697).

Cientificada do Despacho de Admissibilidade em 03/04/2018 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 705), a Contribuinte apresentou, em 05/04/2018 (Termo de Solicitação de Juntada de fls. 706), o Requerimento de Agravo de fls. 758 a 772, acolhido parcialmente, conforme despacho de 23/08/2018 (fls. 780 a 786), admitindo-se à rediscussão a matéria “**Cessão de mão de obra. Caracterização**”.

Em seu apelo, a Contribuinte apresenta as seguintes alegações:

- o artigo 219, § 2º, do Decreto n.º 3.048, de 1999, traz um rol taxativo dos serviços que podem ser enquadrados como realizados mediante cessão de obra;
- no entanto, da descrição dos serviços mencionados na NFLD é possível perceber que não há o que se falar em qualquer cessão de mão-de-obra, mas apenas de uma prestação de serviços comum;
- no que diz respeito à essência dos serviços prestados, somente se cogitará a existência da cessão de mão-de-obra quando se estiver diante de um serviço contínuo que envolver a colocação do empregado à disposição do contratante;
- nesse sentido, o entendimento do STJ no julgamento do REsp 499.955/RS, pela Primeira Turma, Relator Teori Zavascki, em 01/06/2004;

- no caso em apreço, não houve um serviço contínuo, com a colocação de empregados/segurados à disposição da Contribuinte, de modo a configurar uma cessão de mão-de-obra e, por via de consequência, ensejar a responsabilidade tributária;

- o escopo da lei foi abranger aqueles serviços de trato sucessivo, de prestação permanente e a mando do tomador, visando alcançar os contratos em que o objeto seja o próprio serviço, e não aqueles que objetivam um resultado certo e determinado e que contam apenas com a fiscalização e a supervisão da contratante;

- é exatamente o caso do contrato que foi objeto da NFLD, que versou sobre uma prestação de serviço específica, com direção e coordenação exclusivas da contratada e dentro dos estreitos limites do objeto contratado;

- a existência de previsão contratual de locais, dias e horários em que os serviços devem ser realizados, bem como a quantidade e quantificação mínima dos empregados da contratada, não são elementos suficientes para caracterizar qualquer tipo de cessão, tendo em vista que constituem mero procedimento de controle da execução das atividades;

- portanto, equivocado o entendimento da Fiscalização, pois, no contrato celebrado, apesar da forma empregada em suas cláusulas, não existe qualquer tipo de previsão contratual que deixe à disposição da contratante o pessoal envolvido naqueles serviços.

Ao final, a Contribuinte requer o conhecimento e o provimento do recurso, para que seja reformada a decisão recorrida e cancelado o lançamento.

Cientificada do acórdão, do Recurso Especial da Contribuinte, do despacho que lhe negou seguimento e do despacho que acolheu o Agravo em 10/10/2018 (Despacho de Encaminhamento de fls. 797), a Fazenda Nacional ofereceu, em 11/10/2018 (Despacho de Encaminhamento de fls. 806), as Contrarrazões de fls. 798 a 805, contendo os seguintes argumentos:

- o conceito de cessão de mão-de-obra explicitado pela legislação é claro: a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros ou lugar onde designar, de segurados que realizem serviços contínuos;

- verifica-se que o serviço contratado envolveu a cessão de mão de obra especializada capaz de operar e fazer a manutenção do equipamento de separação de sólidos e líquidos na perfuração, sendo atividade esta totalmente compatível com o auxílio à atividade principal da contratante;

- assim, encontramos presentes todas as diretrizes da cessão de mão-de-obra, como o fornecimento da força de trabalho, a continuidade e a submissão às determinações da contratante, no período do lançamento e da vigência do contrato;

- restou demonstrado que houve prestação de serviços, com emissão de nota fiscal, nas competências compreendidas no período tributado, entretanto a empresa não elaborou as folhas e pagamento e as guias, nos termos da legislação;

- o § 2º, do art. 31, da Lei nº 8.212, de 1991, vigente para o período lançado, demonstra claramente a prevalência da realidade na prestação dos serviços, sobre as possíveis formas de contratação que tendessem a elidir a ocorrência do fato gerador;

- a Lei nº 9.528, de 1997, ao definir cessão de mão-de-obra, parou de citar expressa e detalhadamente os serviços, entretanto, a presunção legal de ocorrência de cessão de mão-de-obra persistiu nas regulamentações da lei.

Ao final, a Fazenda requer seja negado provimento ao Recurso Especial da Contribuinte.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

Trata-se do Debcad 35.605.907-3, referente às Contribuições Previdenciárias, apuradas com base no instituto da responsabilidade solidária, decorrente da execução de serviços mediante cessão de mão de obra, prestados pela empresa Giusti e Cia. Ltda., de acordo com o art. 31, da Lei n.º 8.212, de 1991, sem que a empresa tomadora dos serviços apresentasse folhas de pagamento específicas da mão de obra cedida e respectivos comprovantes de recolhimento das Contribuições Previdenciárias, referentes às competências 12/1997 a 12/1998.

O Recurso Especial interposto pela Contribuinte é tempestivo e, conforme o Despacho de Agravo de fls. 780 a 786, atendeu aos demais pressupostos de conhecimento, relativamente a apenas um dos paradigmas – Acórdão n.º 2301-004.168 – admitindo-se à rediscussão a matéria “**Cessão de mão de obra. Caracterização**”. Confirma-se a conclusão do Despacho de Agravo:

Constata-se, ante o exposto, a presença dos pressupostos de conhecimento do agravo e a necessidade de parcial reforma do despacho questionado. Propõe-se, dessa forma, que o agravo seja ACOLHIDO PARCIALMENTE para DAR seguimento ao recurso especial relativamente à matéria denominada “**Cessão de mão de obra. Caracterização**”, mas apenas em relação ao paradigma n.º 2301-004.168.

Assim, a discussão suscitada pela Contribuinte em seu Recurso Especial, admitida em sede de Agravo, é se a Fiscalização logrou caracterizar a cessão de mão de obra, apta a ensejar a exigência das Contribuições Previdenciárias da tomadora dos serviços, mediante responsabilidade tributária, conforme o art. 31, da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação que lhe foi conferida pela Lei n.º 9.528, de 1997, vigente à época dos fatos geradores.

No caso do acórdão recorrido, considerou-se que foi caracterizada a cessão de mão de obra e, nesta senda, negou-se provimento ao Recurso Voluntário:

DA AUTUAÇÃO

O relatório fiscal informa se tratar de autuação em razão de solidariedade entre contratante e contratado, por conta do contrato 105.2.016.957 firmado com GUSTI E Cia, mediante cessão de mão de obra, para serviços de locação, manutenção e operação de centrifugadoras.

Dessa feita, não há como acolher o argumento de obscuridade no relatório, que aponta objetivamente o contrato firmado a que diz respeito e as atividades envolvidas, inclusive a própria defesa apresentada demonstra total conhecimento da matéria.

A atividade descrita por certo se enquadra no conceito de cessão de mão de obra, registre-se que a recorrente faz genérica defesa sem se reportar diretamente ao enquadramento da atividade desenvolvida por GUSTI serviços de locação, manutenção e operação de centrifugadoras.

A Contribuinte, por sua vez, defende que o contrato celebrado com a prestadora, no presente caso, não comprovaria a cessão de mão de obra. Nesse sentido, traz argumentos sobre o conteúdo do contrato, que infirmariam a conclusão da Fiscalização.

Assim, é imprescindível que se verifique o que consta do Relatório Fiscal (fls. 32 a 35):

5 - Foi verificado durante o desenvolvimento da ação fiscal que a empresa contratou com a empresa prestadora, identificada no item 1 deste, a execução de serviços mediante cessão de mão-de-obra, em cumprimento ao(s) contrato(s) n.º: 105.2.016.95-7, cujo(s) objeto(s) era(m): **Prestação de serviços de locação, manutenção e operação de centrifugadores (sete) p/separação mecânica de fluidos e sólidos de perfuração.** Ocorre que a empresa contratante não comprovou o cumprimento das obrigações da empresa contratada para com a Seguridade Social, ou seja, não houve a devida comprovação, através de guias de recolhimento específicas para o serviço contratado, nem a apresentação de folhas de pagamentos específicas dos segurados empregados alocados no serviço.

(...)

10 - Assim, não tendo a empresa contratante e tomadora, ora fiscalizada, apresentado os documentos suficientes de modo a elidir a solidariedade; sendo a empresa contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra solidária com a empresa contratada e executora dos serviços contratados, pelo cumprimento das obrigações desta para com a Seguridade Social; e sabedores de que o instituto da solidariedade, em matéria tributária, não comporta benefício de ordem; o débito foi lançado através da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD - DEBCAD n.º 35.605.907-3.

11 - A empresa contratante deixou de apresentar os seguintes documentos: Contrato de Prestação de Serviços; Cópia de GRPS e FOPAG da Prestadora.

12 - Os dados para o presente levantamento foram obtidos pela análise dos seguintes elementos: Boletins de Medição de Serviço e Notas Fiscais de Serviço. (grifei)

Como se pode constatar, a empresa contratante deixou de apresentar o Contrato de Prestação de Serviços, de sorte que a autuação tomou por base os Boletins de Medição de Serviço e Notas Fiscais de Serviço. Compulsando os autos, constata-se ainda que dito contrato também não foi apresentado quando da Impugnação, nem em qualquer outra oportunidade. Com efeito, se existe efetivamente um contrato referente aos serviços ora tratados, esse contrato não integrou o presente processo.

Assim, não há que se falar que a Fiscalização não considerou as cláusulas contratuais, que no entender da Contribuinte infirmariam suas conclusões. Com efeito, repita-se que a Fiscalização não teve acesso ao contrato. Tampouco seria lícito deixar de exigir as Contribuições Previdenciárias, com base em ausência de documento cuja apresentação caberia à Contribuinte providenciar. Admitir-se tal situação equivaleria a permitir que a Contribuinte se beneficiasse de omissão perpetrada por ela mesma.

Destarte, dispondo dos elementos ao seu alcance, a Fiscalização caracterizou a cessão de mão de obra e, nessa tarefa, a própria descrição dos serviços prestados não deixa dúvidas acerca do atendimento aos requisitos da cessão. Nesse ponto traz-se à colação trecho da decisão de primeira instância, que muito bem expõe a questão:

20. Do correto enquadramento no conceito de cessão de mão de obra

20.1. O conceito de cessão de mão-de-obra explicitado pela legislação é claro: a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros ou lugar onde designar, de segurados que realizem serviços contínuos. Como podemos observar, no conceito de cessão de mão-de-obra, destaca-se a natureza contínua do serviço, ficando o pessoal utilizado à disposição exclusiva do tomador, que gerencia a realização do serviço.

Verifica-se que o serviço contratado envolveu a cessão de mão de obra especializada capaz de operar e fazer a manutenção do equipamento de separação de sólidos e

líquidos na perfuração, sendo atividade esta totalmente compatível com o auxílio à atividade principal da contratante.

Assim, encontramos presentes todas as diretrizes da cessão de mão-de-obra, como o fornecimento da força de trabalho, a continuidade e a submissão às determinações da contratante, no período do lançamento e da vigência do contrato.

20.2. Foi demonstrado que houve prestação de serviços, com emissão de nota fiscal, nas competências compreendidas no período tributado. Entretanto, a empresa não elaborou as folhas e pagamento e as guias nos termos da legislação.

20.3. Finalizando a conclusão sobre o correto enquadramento do serviço prestado no conceito de cessão de mão-de-obra, em relação à forma contratual adotada, temos que o §2º, do Art. 31 da Lei 8.212/91, vigente para o período lançado, demonstra claramente a prevalência da realidade na prestação dos serviços sobre as possíveis formas de contratação que tendessem a elidir a ocorrência do fato gerador. Vejamos a redação:

Art.31. (...)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20/11/95) (grifo nosso)

Como se pode constatar, os serviços eram de locação, manutenção e operação de sete centrifugadores, para separação mecânica de fluidos e sólidos de perfuração. Assim, verifica-se que é inconteste que se trata de contratação de serviço relacionado à atividade fim da Contribuinte ora recorrente, não havendo questionamento quanto à efetiva realização do serviço no período correspondente ao lançamento, em conformidade com as notas fiscais juntadas aos autos. Com efeito, pela própria natureza do serviço descrito, ele não poderia ser realizado sem que trabalhadores com qualificações específicas da contratada fossem postos à disposição da empresa contratante, de forma contínua, durante o prazo contratual.

Destarte, restou caracterizado que os serviços contratados enquadram-se no conceito de cessão de mão de obra, o que configura a responsabilidade solidária prevista no art. 31, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação que lhe foi conferida pela Lei nº 9.528, de 1997, vigente à época dos fatos geradores. Confira-se:

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 prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

(...)

§ 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)

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

Fl. 8 do Acórdão n.º 9202-008.681 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 18471.001530/2008-50