



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

**Processo n°** 35884.002938/2004-82  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-005.104 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de março de 2016  
**Matéria** CESSÃO DE MAO-DE-OBRA  
**Recorrente** PETROLEO BRASILEIRO S/A PETROBRAS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/11/2001

LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE PRECISÃO E CLAREZA NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO ADOTADA PELA FISCALIZAÇÃO. OFENSA AO DISPOSTO NO ART. 142 DO CTN. IMPROCEDÊNCIA. Tendo em vista que o presente lançamento não trouxe em seu bojo a precisa fundamentação sobre a base de cálculo adotada pela fiscalização para apurar o montante das contribuições previdenciárias lançadas, resta violado o disposto no art. 142 do CTN, de modo que o lançamento deve ser julgado como improcedente.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário

Ronaldo de Lima Macedo - Presidente

Lourenço Ferreira do Prado - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Ronaldo de Lima Macedo, Ronnie Soares Anderson, Kleber Ferreira Araújo, Marcelo Oliveira, João Victor Ribeiro Aldinucci, Natanael Vieira dos Santos e Lourenço Ferreira do Prado.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela PETROBRÁS PETRÓLEO BRASILEIRO S/A, em face do acórdão que manteve integralmente a NFLD n. 35.699.626-33, lavrado para a cobrança de contribuições previdenciárias decorrentes da não retenção de 11% sobre o valor bruto das notas fiscais emitidas pela empresa SERVIFÁCIL EMPREENDIMENTOS E HOTELARIA LTDA, prestadora de serviços mediante cessão de mão-de-obra.

Consta do relatório fiscal que a recorrente contratou com a empresa SERVIFÁCIL a *“fornecimento de alimentação a quilo, serviço de câmara em geral na Base da Petrobras em Porto Urucu, Sondas, Portos Operacionais e Alojamentos de apoio na Região do Urucu, Município de Coari, Estado do Amazonas, em apoio as atividades da Unidade de Negócios de Exploração e Produção da Bacia do Solimões - UN-BSOL”*

Sobre os serviços contratados assim apontou o relatório fiscal:

*“Cláusula Segunda - Obrigações da Contratada:*

*2.2.2 - Facilitar a ação da fiscalização, fornecendo informações ou provendo acesso à documentação e aos serviços em execução e atendendo prontamente às observações e exigências por ela apresentadas.*

*3 - 0 débito acima foi apurado nas competências de: 0901 a 12/03.*

*2.3 - Quanto a pessoal:*

*2.3.2 - Apresentar à Fiscalização uma relação nominal de todos os empregados que executarão os serviços, bem como comunicar, por escrito, qualquer alteração ocorrida nesta relação.*

*2.5 - Quanto à segurança industrial, higiene e medicina do trabalho:*

*2.5.1 - Cumprir e fazer com que o seu pessoal cumpra os procedimentos contidos nas Instruções de Segurança Industrial, Saúde Ocupacional e proteção Ambiental,...*

*2.5.2 - Manter os seus empregados uniformizados, identificados pelo nome ou logotipo da Contratada estampado no uniforme e utilizando os equipamentos de proteção individual listados no Anexo no. IV deste contrato.*

*Cláusula Terceira - Obrigações da Petrobras:*

*3.1 - Fornecer as especificações, instruções e localizações que se fizerem necessárias para a execução completa dos serviços, consoante os Anexos deste Contrato.*

3.2 - Informar à Contratada sobre quaisquer alterações de horários e rotinas de serviço.

Anexo I - CONDIÇÕES GERAIS CONTRATUAIS 1. OBRIGAÇÕES DA CONTRATADA 1.7. Fornecer ao seu pessoal uniformes completos (mínimo dois), bem como uma identificação especial, para distingui-lo do pessoal da Petrobras e de outras empresas que, eventualmente, atuem na mesma área.

1.22 Fornecer à Fiscalização sempre que solicitado a relação de todo o pessoal que preste serviço através deste Contrato, indicando o local de trabalho e as respectivas funções.

1.23. Manter nas Sondas Registro Diário do seu pessoal lotado e em trânsito, devidamente atualizado.

1.24. Fornecer por sua conta a hospedagem e alimentação de seu pessoal, quando estiverem prestando serviços nas bases de operação da UN-BSOL e SONDAS.

1.28. Manter na área do Urucu, durante, toda a vigência do Contrato, um(a) nutricionista, que, além de suas atribuições profissionais normais, deverá verificar a aceitação pelos usuários, dos cardápios em vigor bem como colher sugestões para composição dos cardápios futuros e acompanhar a execução dos serviços de alimentação.

1.30. Fornecer alimentação nas condições adiante estabelecidas:

1.30.1. Preparar 4 (quatro) refeições diárias e 3 (três) lanches, para atendimento do pessoal nas SONDAS, durante 7 (sete) dias da semana, de acordo com os horários fixados no cardápio e aprovados pela Fiscalização.

1.30.2. O atendimento fora do horário estabelecido fica condicionado à autorização prévia da Fiscalização da Petrobras.

1.30.3. As 4 (quatro) refeições compreendem: café da manhã, almoço, jantar e ceia.

1.31. Preparar todas as refeições e os lanches de modo que sejam servidos com boa apresentação e de acordo com o cardápio unificado estabelecido no item 1.28 deste Anexo.

1.44. Manter as instalações Prediais em perfeito estado de conservação para tanto, a CONTRATAI) A fornecerá mão de obra necessária, para os serviços de manutenção preventiva e corretiva em todas as áreas onde a CONTRATADA presta serviço de hotelaria e alimentação.

#### ANEXO H-ESPECIFICAÇÃO DOS SERVIÇOS.

Este Anexo detalha os itens presentes na Planilha de Preços e especifica como os serviços deverão ser executados.

11. FORNECIMENTO DE CAFÉ/LITRO 11.2. Distribuídos nos locais e horários indicados pela Fiscalização fora do horário das refeições.

16. FORNECIMENTO DE ÁGUA MINERAL:

*Tratamento de água - Distribuição - Monitoramento - Fornecimento de Garrafas.*

17. FORNECIMENTO DE COPOS DESCARTÁVEIS:

*17.1 - Fornecer diariamente copos descartáveis para bebedouros, dentro e fora dos refeitórios, geladeiras de escritórios, oficinas, área industrial, portos, aeroporto e outros locais indicados pela fiscalização.*

18. SERVIÇOS DE CÂMARA 18.1 Fornecer todo material de cama e banho ao pessoal da Petrobras ou terceiros, nos alojamentos da Base de apoio, Arara, Sondas e Portos de apoio, desde que devidamente autorizado pela Fiscalização.

20. SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO 20.1. Em toda extensão da área de trabalho, todo e qualquer transporte e distribuição das refeições do tipo almoço kentinha, almoço, jantar salão, lanche simples, como também água mineral nas estações será de responsabilidade da Contratada, que deverá contar com um veículo apropriado.

21. DEFINIÇÕES GERAIS - DETALHAMENTO 21.1. A CONTRATADA deverá preparar, transportar e servir refeições a empregados da Petrobras, ou a pessoas por ela credenciadas nas modalidades a. seguir relacionadas e demais especificações aqui discriminadas.

21.2. Preparar refeições para atendimento dos empregados da Petrobras ou terceiros durante 7 (sete) dias da semana nos horários estabelecidos pela Petrobras.

21.6. No salão deverão permanecer os empregados da CONTRATADA destinados a atender aos serviços de colocação e remoção de pratos e guarnições, montagem de mesa e outros serviços eventuais."

O lançamento fora efetuado por aferição indireta considerando o percentual de 40 % (quarenta por cento) sobre a parte considerada como mão-de-obra constante nas notas fiscais de prestação de serviço.

Por fim, consta que quando do lançamento foram consideradas como responsáveis solidárias as empresas PETROBRAS GÁS S/A – GASPETRO, PETROBRAS TRANSPORTE S/A – TRANSPETRO e PETROBRAS QUÍMICA S.A. – PETROQUISA, com fundamento no art. 30, IX da Lei 8.212/91.

O lançamento compreende, as competências de 09/2001 a 12/2003, tendo sido o contribuinte cientificado em 28/09/2004 (fls. 01)

Apresentadas as impugnações, fora proferido o julgamento em primeira instância, sendo que dele, a recorrente e as seguintes responsáveis solidárias interpuseram os competentes recursos voluntários, através do qual sustentam, em síntese:

## PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A

1. o cerceamento de seu direito de defesa, na medida em que a Recorrente não recebeu cópia da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) e dos documentos que a instruem, mas tão somente ofício informando diversos lançamentos.
2. na contratação de serviços, empresas que eventualmente componham grupo econômico com a contratante não têm qualquer ligação com o fato gerador da contribuição previdenciária — folha de salários de contratada — bem como não têm absolutamente nenhuma possibilidade de efetuar a retenção e assim elidir sua responsabilidade;
3. que as empresas do grupo econômico, com exceção da contratante, por não terem relação com a contratada não podem efetuar retenção nem exigir daquela a apresentação de documentos comprobatórios da quitação do tributo, motivo pelo qual não lhe pode ser atribuída a responsabilidade solidária.

## PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS

4. que o fiscal considerou como a totalidade do valor da nota como base de cálculo das contribuições, quando, ao revés, deveria considerar tão somente os valores relativos ao pessoal empregado na execução do serviço;
5. que o prestador de serviços efetuou a quitação dos valores das contribuições por ele devidas em folha, de modo que o lançamento da retenção de 11% se configura em inequívoco bis in idem.

## PETROBRÁS TRANSPORTE S/A – TRANSPETRO

6. reafirma os argumentos supra de ilegitimidade passiva, em razão da impossibilidade de caracterização do grupo econômico de empresas;

Sem contrarrazões da Fazenda Nacional, os autos foram enviados a este Eg. Conselho.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado – Relator

**CONHECIMENTO**

Tempestivo os recurso e presentes os demais requisitos de admissibilidade, deles conheço.

Sem preliminares.

**MÉRITO**

Conforme já relatado, no presente caso fora lançado valor de crédito tributário em decorrência da não retenção de 11% incidente sobre o valor de notas fiscais de prestação de serviços efetuados mediante a cessão de mão-de-obra e que foram contratados pela recorrente.

Ao que se depreende do recurso voluntário apresentado pela contribuinte principal, obrigada pela retenção, interessante notar que os seus argumentos não se enveredam no sentido de que não havia a cessão de mão-de-obra nos serviços prestados, mas tão somente que houve equívoco no valor adotado pelo fiscal como base de cálculo e que as contribuições chegaram a ser recolhidas em sua totalidade pelo prestador de serviços.

Ademais, nas próprias notas fiscais de prestação do serviço, já se verifica que as próprias partes contratantes faziam o destaque do percentual de 11% do INSS devido.

Assim, a questão relativa a existência da cessão de mão-de-obra na contratação dos serviços é incontroversa.

Pois bem, quanto a base de cálculo adotada pelo fiscal para o lançamento, há de se apontar que assim restou indicado no relatório fiscal da infração:

*"9 - Assim, a regra geral, estabelecida no "caput do art 31 da Lei n ° 8212/91, com a redação dada pela Lei n ° 9711, de 02/11/1998, e reiterada no item 10 da Ordem de Serviço INSS/D AF n° 203, de 29 de janeiro de 1999 e no item 12 da Ordem de Serviço INSS/D AF n ° 209, de 20 de maio 1999, é a adoção de um percentual de 11 % (onze por cento) do valor dos serviços contidos na nota fiscal, fatura ou recibo. Ratificando tal entendimento, a INSTRUÇÃO NORMATIVA INSS/DC 071, DE 10 DE MAIO DE 2002, vigente a partir de 01/09/2002, em seu art 99, preceituava que a retenção, como regra geral, dar-se-ia sobre o valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviço, o que foi confirmado pela INSTRUÇÃO NORMATIVA INSS/DC 100, vigente a partir de 01/04/2004, particularmente seu art 100.*

*10 - Entretanto, no caso de a empresa contratada estar obrigada a fornecer material ou dispor de equipamentos próprios ou de terceiros, indispensáveis à execução do serviço, cujos valores estejam previstos contratualmente, sendo as parcelas correspondentes discriminadas na nota fiscal, fatura ou recibos, tais valores não estariam sujeitos à retenção, sendo deduzidos da base de cálculo da retenção, conforme art 158 da acima citada IN 100. Mais ainda, quando o fornecimento de material ou a utilização de equipamento próprio ou de terceiros, exceto o manual, estiver previsto em contrato, e no correndo a discriminação dos valores de material ou equipamento, a base de cálculo da retenção corresponderá aos valores mínimos estabelecidos no art 159 do mesmo ato normativo, quais sejam: cinquenta por cento do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços; trinta por cento do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços para os serviços de transporte passageiros, cujas despesas de combustível e de manutenção dos veículos corram por conta da contratada; sessenta e cinco por cento quando se referir à limpeza hospitalar e oitenta por cento, quando se referir às demais limpezas, aplicados sobre o valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços."*

Diante da impugnação apresentada, às fls. 178 fora determinada a realização de diligência fiscal, que assim se manifestou sobre a formação da base de cálculo do lançamento:

*"3.1. em relação às GPS, os códigos de recolhimento 2631 indicativos das retenções efetuadas nas Notas Fiscais / Faturas, já haviam tido os seus valores considerados como créditos quando do Levantamento do Débito, conforme se depreende do Relatório Discriminativo de Débito, às fls. 04 a 09, e do Relatório de Guias e Débitos Apresentados, às fls. 16 e 17.*

*3.2. em relação às Notas Fiscais / Fatura (Prestação de Serviços) com os valores destacados de retenção, em conformidade com as GPS respectivas apresentadas, foram aquelas considerados no item 3.1.*

*3.3. em relação às demais Notas Fiscais que não continham valores destacados de retenção, considerou-se que, para a formação da Base de Cálculo da Retenção, estas continham elementos de prestação de serviços e não apenas elementos exclusivamente relacionados a materiais ou mercadorias*

*[...]*

*3.4.2. para a formação da Base de Cálculo da Retenção, considerou-se em cada competência que, no BM correspondente, com exceção de alguns itens do BM, todos os demais itens seriam indicativos de prestação de serviços.*

*3.4.2.1. ou seja, não se considerou para a formação da Base de Cálculo da Retenção, em razão de em sua composição a incidência de mão-de-obra ser mínima ou inexistente, os itens referentes a: desejum; almoço, jantar ou ceia normal: almoço., jantar ou ceia especial tipo-A; almoço, jantar ou ceia especial tipo-B.*

*3.6.1. conforme o exposto nos itens 3.2 33 e 3.4, considerou-se na Ação Fiscal que, em relação às demais Notas Fiscais que não continham valores destacados de retenção, para a formação da Base de Cálculo da Retenção, estas continham elementos de prestação de serviços e não apenas elementos exclusivamente relacionados a materiais ou mercadorias."*

De fato, da leitura dos esclarecimentos prestados pela fiscalização, ainda tenho dúvidas sobre qual o modo fora o efetivamente utilizado pela fiscalização para levar a efeito a determinação da base de cálculo dos valores lançados.

A meu ver, tanto o relatório fiscal originário do lançamento, quanto o complementar, produzido após a determinação da diligência, não trazem de forma clara e precisa qual fora o procedimento adotado pela fiscalização para determinar a base de cálculo das contribuições lançadas no presente caso, sobretudo quanto às notas fiscais nas quais não haviam valores de retenção destacados.

O relatório originário, em momento algum aponta qual o fato utilizado para a formação da base de cálculo com fundamento nos artigos 158 e 159 da IN/INSS 100/03, mas apenas faz alusão ao próprio texto de referidos artigos. Ademais, o relatório fiscal complementar (fls. 178/179) aponta que nas notas fiscais que não possuíam valores de retenção destacados, considerou-se que possuíam elementos tanto relativos à prestação de serviços, quanto ao fornecimento de materiais, sem, contudo, apontar de forma precisa qual fora a base de cálculo adotada quando do lançamento.

Conforme argumenta a recorrente, o lançamento deve possuir informação clara e precisa acerca dos fundamentos de fato e direito que justificam a sua lavratura, de modo que, a base de cálculo efetivamente adotada é elemento fundamental, que deve conter expressa e escorreita menção quando da elaboração do relatório fiscal, a teor do disposto no art. 142 do CTN, a seguir:

*"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."*

Trata-se, pois, de um dos elementos nucleares do lançamento, que não pode a meu ver causar a dúvida gerada nos autos do presente processo, sob pena do cerceamento do direito de defesa da recorrente e possível incorreta apuração dos valores de contribuição devidos, situação que em meu sentir não mais pode ser objeto de correção mediante diligência deste Colegiado.

Logo, por este motivo, o lançamento deve ser considerado como improcedente.

Assim, ante todo o exposto, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO** ao recurso da PETROBRÁS –PETRÓLEO BRASILEIRO S/A, julgando prejudicados os demais argumentos de defesa objeto dos recursos voluntários interpostos.

É como voto.

Lourenço Ferreira do Prado.

CÓPIA