



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

Processo nº 11330.001081/2007-24
Recurso nº 164.042 Voluntário
Acórdão nº **2401-01.539 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 1 de dezembro de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA
Recorrente PETROBRAS PETROLEO BRASILEIRO S.A. E OUTRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/01/1999

CONTRATAÇÃO DE SERVIÇO EXECUTADO MEDIANTE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. ELISÃO DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. APRESENTAÇÃO DE GUIAS E FOLHAS DE PAGAMENTO ESPECÍFICAS.

Para elisão da responsabilidade solidária pelo recolhimento das contribuições previdenciárias, a contratante dos serviços executados mediante cessão de mão-de-obra era obrigada a apresentar folhas de pagamento e guias de recolhimento específicas para o serviço contratado.

DÉBITO LANÇADO POR RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DECORRENTE DE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. DESNECESSIDADE DE FISCALIZAÇÃO PRÉVIA NO PRESTADOR DE SERVIÇOS.

A falta de apresentação pelo tomador de serviços dos documentos necessários à elisão da responsabilidade solidária, autorizam o Fisco a lançar as contribuições independentemente de fiscalização prévia na empresa prestadora.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. COLOCAÇÃO DE TRABALHADORES À DISPOSIÇÃO DO CONTRATANTE PARA EXECUÇÃO DE SERVIÇOS CONTÍNUOS. CARACTERIZAÇÃO.

A disponibilização de trabalhadores para a realização de serviços contínuos que se caracterizam como necessidade permanente da contratada caracteriza a prestação de serviço por cessão de mão-de-obra.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/01/1999

PREVIDENCIÁRIO. NFLD. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL.PRAZO DECADENCIAL.

A teor da Súmula Vinculante n.º 08, o prazo para constituição de crédito relativo às contribuições para a Seguridade Social segue a sistemática do Código Tributário Nacional.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado da segunda seção de julgamento, por unanimidade de votos: I) rejeitar a preliminar de decadência; II) rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento; III) rejeitar o pedido de diligência; e IV) no mérito, negar provimento ao recurso.

ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente

KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO - Relator

Participaram, do presente julgamento, o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Wilson Antonio de Souza Correa, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se da Notificação Fiscal da Lançamento de Débito - NFLD n. 35.496.424-0, lavrada contra o contribuinte acima identificado em decorrência da responsabilidade solidária pelo recolhimento das contribuições supostamente não adimplidas, que decorreram da prestação de serviço executado pela empresa PWR MISSION INDÚSTRIA MECÂNICA LTDA (CNPJ 42.409.201/0006-00).

O crédito, relativo à competência 01/1999, com data de consolidação em 01/09/2002, assumiu o montante de R\$ 7.605,33 (sete mil, seiscentos e cinco reais e três centavos). Afirma-se ainda que a NFLD é complementar em relação a de n. 35.371.915-3, que foi lavrada com a base tributável calculada a menor.

A NFLD contempla a contribuição dos segurados e a contribuição patronal para a Seguridade Social, incluindo aquela destinada ao custeio dos benefícios acidentários.

De acordo com o Relatório da NFLD, fls. 26/29, o serviço que deu ensejo ao lançamento foi previsto no Contrato n. 110.2.062.97-9, qual seja, bombeamento de fluido de poços de petróleo até estação coletora.

Assevera o Fisco que a empresa contratante não comprovou o cumprimento das obrigações da empresa contratada para com a Seguridade Social, deixando de apresentar as guias de recolhimento específicas para o serviço contratado e as folhas de pagamento específicas dos segurados empregados alocados na execução do contrato, assim, por não haver conseguido se eximir da responsabilidade solidária, nos termos da legislação vigente, deve responder pelo crédito lançado.

Apresenta-se ainda no relato fiscal a metodologia e base legal utilizadas na mensuração da base tributável.

A empresa contratante apresentou impugnação, fls. 34/39, com posterior juntada dos documentos de fls. 49/53.

Os autos foram devolvidos à Auditoria para pronunciamento sobre a documentação acostada, fl. 55. Em sua manifestação a Autoridade Notificante asseverou que as guias e folhas acostada não são específicas para o contrato em questão, assim, não poderiam ser aproveitadas.

O órgão de primeira instância decidiu pela procedência do lançamento, fls. 58/63.

A Petrobras interpôs recurso voluntário, fls. 68/72 e a empresa prestadora também o fez no instrumento de fls. 77/81, juntando os documentos de fls. 82/100.

O órgão de primeira instância apresentou contra-razões, fls. 104/107, pugnano pelo desprovimento dos recursos.

A 2.^a Câmara de Julgamento - CaJ do Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS decidiu, fls. 108/112, anular a decisão de primeira instância para o que o Fisco, em relatório complementar comprovasse a existência de cessão de mão-de-obra e, com base na contabilidade dos contribuintes, justificasse o procedimento adotado.

O INSS aviou pedido de revisão de acórdão, fls. 113/117, alegando que inexistiu na espécie vício insanável que pudesse acarretar na nulidade da decisão *a quo*.

O pedido revisional foi contra-arrazoado pelo Petrobras, fls. 119/122 e pela sua prestadora, fls. 124/128.

A 2.^a CaJ–CRPS decidiu, fls. 132/135, pelo não conhecimento do pedido de revisão, por entender que lhe faltaram os pressupostos normativos.

O Fisco emitiu Relatório Aditivo, fls. 185/189, no qual lançou considerações sobre o serviço prestado e concluiu, com base nas cláusulas contratuais, tratar-se de execução por cessão de mão-de-obra.

Por outro lado, com esteio no Enunciado CRPS n. 30, de 31/01/2007, afirmou que não haveria necessidade de fiscalização prévia no prestador de serviço para lavratura de débitos por solidariedade no tomador.

Informou-se ainda que para o período da NFLD não houve ação fiscal na prestadora, tampouco a lavratura de qualquer débito previdenciário.

A empresa contratante apresentou defesa, fls. 193/200, tendo a sua contratada agido no mesmo sentido, fls. 207/211.

A DRJ Rio de Janeiro I decidiu, fls. 216/228, declarar procedente o lançamento.

Contra esse decisório a empresa tomadora interpôs recurso voluntário, fls. 231/242, no qual, em síntese apertada, alegou que:

- a) efetuou o depósito para garantia de instância;
- b) a NFLD deve ser anulada, posto que o Fisco não mencionou qual o base legal da responsabilidade solidária que lhe é imputada, além de que nos Fundamentos Legais do Débito foi apontada a fundamentação apenas de forma genérica, sem que se vinculasse os fatos à norma supostamente infringida;
- c) ocorreu a decadência do direito do Fisco de lançar as contribuições;
- d) o Enunciado n. 30 do CRPS não pode ser aplicado retroativamente;
- e) a determinação da 2.^a CaJ – CRPS foi descumprida, além de que o considerável lapso temporal que o Fisco levou para impulsionar o processo prejudicou o sujeito passivo;
- f) Tanto a Circular Conjunta INSS/DIRAR/CGFISC/CGCOB/CGARREC n° 06, de 02/12/02, quanto parecer CJ/MPAS n° 2.376/2000, visam prevenir a existência de lançamentos em duplicidade, nesse sentido a presente NFLD é uma afronta a esses atos normativos;

g) o Fisco não conseguiu demonstrar a ocorrência de cessão de mão-de-obra na prestação de serviço, haja vista que não ficou comprovada a existência de serviço contínuo, com a colocação de segurados à disposição da contratante;

h) não se pode falar em solidariedade quando não se tem débito definitivamente constituído, assim, é necessário que o Fisco inicialmente apure as contribuições devidas contra o devedor direto, para somente então, chamar o solidário;

i) foi ferido o Art. 195, I, da Constituição Federal quando o Fisco fixou base de cálculo diversa daquela prevista no referido comando.

Ao final, pede sucessivamente:

- a) a declaração de nulidade da NFLD;
- b) o reconhecimento da decadência para as contribuições lançadas;
- c) a apreciação dos documentos juntados, de modo que reste comprovado a regularidade fiscal do seu prestador de serviços;
- d) a realização de diligência, conforme determinado pelo CRPS;
- e) que no mérito, seja dado provimento ao recurso, cancelando-se o lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO, Relator

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Não tem amparo na legislação o argumento concernente à decadência. A única competência envolvida é 01/1999 e a ciência do lançamento pela tomadora se deu em 25/09/2002 e 25/12/2002, portanto antes do prazo de decadência quinquenal previsto no § 4. do art. 150 do CTN.

Vamos à preliminar de nulidade do lançamento. Alega-se que a fiscalização não trouxe ao processo as fundamentações fática e jurídica hábeis a dar validade à NFLD.

O Fisco fundamentou sua pretensão na ocorrência de prestação de serviço mediante cessão de mão-de-obra, sem que o tomador tivesse apresentado a documentação exigida pela legislação para afastar a responsabilidade solidária, quais sejam folhas de pagamento e guias de recolhimento específicas relativas aos trabalhadores envolvidos na execução contratual.

Para demonstrar sua assertiva mencionou, no Relatório Fiscal e no seu aditivo, as cláusulas do Contrato n. 110.2.062.97-9, que comprovariam a existência de cessão de mão-de-obra na execução do ajuste.

Foi exposta no Relatório Fiscal e também no anexo Fundamentos Legais do Débito a fundamentação legal – art. 31 da Lei n. 8.212/1991, que tratava, à época da ocorrência dos fatos geradores, da responsabilidade solidária aplicável às prestações de serviço por cessão de mão-de-obra, além de definir os traços característicos dessa execução contratual – colocação de trabalhadores pela prestadora à disposição da contratante para execução de serviços contínuos.

A Auditoria mencionou também que deixaram de ser apresentadas as folhas de pagamento e as guias de recolhimento específicas para as notas fiscais de prestação de serviço emitidas pela prestadora, fato que impediu que se verificasse o correto recolhimento das contribuições envolvidas.

Diante dessa constatação, não posso concordar com a alegação de ocorrência de omissão do Fisco na apresentação dos fatos e do direito que tivessem acarretado em prejuízo à garantia de defesa das empresas notificadas, pelo que afasto a preliminar de nulidade do lançamento.

Acrescento ainda que não há norma prevendo a nulificação de feitos fiscais em decorrência da falta de celeridade processual.

Passo agora a me deter sobre a ocorrência ou não da prestação de serviço por cessão de mão-de-obra no contrato que deu ensejo à notificação em tela.

Para o período da NFLD estava em vigência a seguinte redação do art. 31 da Lei n. 8.212/1991:

Assinado digitalmente em 09/12/2010 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, 09/12/2010 por ELIAS SAMPAIO FREI

RE

Autenticado digitalmente em 08/12/2010 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO

Emitido em 13/07/2011 pelo Ministério da Fazenda

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).

§ 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).

Pois bem, a luz do § 2. transcrito, a cessão de mão-de-obra caracterizava-se quando a empresa contratada colocasse à disposição de seu contratante segurados para execução de serviços contínuos.

Cabe agora a transcrição de cláusula contratual (ver fls. 169/176) relevante para o deslinde da causa, de modo que se verifique qual o adequado tratamento tributário à situação.

O objeto contratual está previsto na cláusula primeira:

CLÁUSULA PRIMEIRA – OBJETO

1.1 - Tem por objeto o presente Contrato a execução pela CONTRATADA, dos serviços de; bombeamento de fluidos do interior de poços de petróleo até a Estação Coletora, em 16 poços de Petróleo, utilizando bombeio elétrico centrifugo submerso.

1.2 -- Os serviços incluem a execução do DIMENSIONAMENTO, ESPECIFICAÇÃO, FORNECIMENTO, INSTALAÇÃO e RETIRADA dos CONJUNTOS DE BCS nos poços de petróleo, bem como a responsabilidade técnica pela continuidade operacional dos equipamentos instalados pelo prazo mínimo estabelecido.

(...)

Vê-se da transcrita regra do ajuste que os serviços foram contratados para suprir uma necessidade permanente da contratante, que é empresa que tem, dentre as suas atividades principais, a exploração de poços petrolíferos.

Verifica-se ainda que, para o cumprimento do objeto ajustado, fez-se necessária a colocação pela prestadora de trabalhadores em campos de petróleo explorados pela contratante.

Não vejo como enquadrar o contrato em questão como de empreitada, haja vista que nessa forma de execução contratual a característica de relevo é a existência de um fim a ser implementado. Ou seja, o objeto contratual é a realização de uma tarefa a ser concluída em determinado lapso temporal.

No contrato sob análise a situação é bastante diversa, onde salta aos olhos a disponibilização de obreiros e equipamentos pela contratada para suprir necessidade permanente da contratante de operar os seus poços de petróleo. Entendo, assim, que a caracterização de cessão de mão-de-obra na espécie é inquestionável.

A falta de apresentação pela tomadora das folhas de pagamento e das guias de recolhimento relacionadas às notas fiscais de prestação de serviço, documentos necessários à elisão da responsabilidade solidária conforme exigência da legislação, fez nascer a responsabilidade solidária pelo adimplemento das contribuições previdenciárias decorrentes da execução contratual.

Nessa toada, não enxergo razão às recorrentes quando afirmam não estarem presentes na espécie os pressupostos normativos necessários à caracterização da responsabilidade solidária para com o cumprimento da obrigação de recolher os tributos em tela.

A fixação da base de cálculo em 26% (vinte e seis por cento) do valor das notas fiscais de prestação de serviço não representa qualquer alargamento das balizas constitucionais que norteiam a incidência das contribuições para financiamento da Seguridade Social. O que se observa na espécie é a fixação da base tributável por método indireto de aferição diante da recusa/omissão do sujeito passivo em exhibir os elementos necessários à apuração das contribuições, *in casu* as folhas de pagamento específicas. Esse proceder é autorizado pelo § 3.º do art. 33 da Lei n. 8.212/1991¹.

Assim, também não há de ser acatada a tese de inconstitucionalidade na fixação da base de cálculo.

¹ Art. 33. (...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.
(redação vigente na data da lavratura)

Sobre o argumento de que a falta de fiscalização prévia no prestador de serviço invalidaria o lançamento, tenho a dizer que o entendimento reinante nesse colegiado é contrário ao mesmo. Percebe-se que nem sempre é possível essa verificação, até porque em muitos casos a empresa contratada nem mais existe. A prevalecer essa exigência, criar-se-ia mais uma dificuldade para recuperação de contribuições em um seguimento em que, sabidamente, a evasão tributária era considerável.

Sensível a essa problemática, esse tribunal administrativo sedimentou o entendimento de que é válido o lançamento por solidariedade com base na documentação apresentada pelo tomador do serviço realizado mediante cessão de mão-de-obra, sem que seja necessária uma verificação prévia na empresa prestadora.

Trago à colação ementa de recentes julgados que abonam a tese acima expressa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

*PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/1999 a 31/01/1999
EMENTA. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA.
RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONSTRUÇÃO CIVIL. Em se tratando de responsabilidade solidária o Fisco previdenciário tem a prerrogativa de constituir os créditos no tomador de serviços mesmo que não haja apuração prévia no prestador de serviços. Recurso Voluntário Negado.*

(Recurso n.º 254368, Segundo Conselho de Contribuintes, 5.ª Câmara, Rel. Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes, Seção 03/12/2008, Negado Provimento por Maioria)

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/06/1997 a 30/06/1998

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, ou do 173 do mesmo Diploma Legal, no caso de dolo, fraude ou simulação comprovados, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. In casu, entendeu-se ter havido antecipação de pagamento, fato relevante para aqueles que defendem ser determinante à aplicação do instituto. LANÇAMENTO DE CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO - SOLIDARIEDADE - CONSTRUÇÃO CIVIL - ELISÃO - NÃO OCORRÊNCIA O proprietário de obra, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor, conforme dispõe o inciso VI do art. 30 da Lei nº 8.212/91, se não comprovar com documentação hábil a elisão da responsabilidade solidária APURAÇÃO PRÉVIA JUNTO AO PRESTADOR - DESNECESSIDADE Em se tratando de responsabilidade solidária o Fisco tem a

prerrogativa de constituir os créditos no tomador de serviços mesmo que não haja apuração prévia no prestador de serviço INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais ou afrontariam legislação hierarquicamente superior. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

(Recurso n.º 255769, Segunda Seção do CARF, 4.ª Câmara, 1.ª Turma, Rel. Conselheiro Ana Maria Bandeira, Seção 08/05/2009, Provimento Parcial por Unanimidade)

Por outro lado, cabe mencionar que a Auditoria, demonstrou inexistir ação fiscal ou qualquer débito, mesmo que parcelado, em nome da empresa tomadora, com o que se pode concluir que não há duplicidade de cobrança com relação a débitos constituídos.

Há ainda um outro viés dessa discussão. Falo da alegada aplicação retroativa da legislação visando a responsabilização do devedor solidário sem a necessidade de fiscalização prévia do devedor direto. É que se mencionou tanto no Relatório Fiscal Aditivo, fls. 360/363, quanto na decisão da DRJ, fls. 1.134/1.153, a jurisprudência administrativa consubstanciada no Enunciado n. 30 do CRPS, de 30/01/2007, que carrega a seguinte redação:

"Enunciado n° 30: Em se tratando de responsabilidade solidária o Fisco previdenciário tem a prerrogativa de constituir os créditos no tomador de serviços mesmo que no haja apuração prévia no prestador de serviços."

Não enxergo qualquer irregularidade na menção desse normativo, posto que o mesmo apenas sedimentou o posicionamento do então órgão de segunda instância administrativa sobre a matéria, consolidando a jurisprudência daquele tribunal administrativo, não tendo havido qualquer aplicação retroativa da lei tributária, como querem fazer crer as recorrentes, até porque a única competência envolvida é 01/1999.

Quanto a alegada quitação do crédito, verifico que a documentação acostada não se presta para tal, haja vista que não é específica para o contrato em questão.

Também não enxergo atropelo ao disposto na Circular Conjunta INSS/DIRAR/CGFISC/CGCOB/CGARREC n° 06, de 02/12/02 e no Parecer CJ/MPAS n° 2.376/2000, haja vista que o Fisco se cercou das cautelas necessárias para evitar a lavratura em duplicidade, verificando no seu sistema a ocorrência de ações fiscais pretéritas ou a existência de outros créditos no período da NFLD.

Sendo a diligência fiscal medida prescindível para a solução da lide, agiu bem o órgão recorrido quando a indeferiu.

Nesse sentido, voto pelo conhecimento do recurso, por afastar as preliminares de decadência e de nulidade do lançamento, por indeferir o pedido de realização de diligência e, no mérito, pelo desprovimento do mesmo.

Sala das Sessões, em 1 de dezembro de 2010

KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO