



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10120.000153/2008-18  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-009.316 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de agosto de 2021  
**Recorrente** RESIDENCIAL BELA VISTA UM E OUTROS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/04/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE

Não padece de nulidade, por vício de motivação, o lançamento que contém clara e precisa descrição dos fatos e fundamentos legais pertinentes.

Não padece de nulidade, por vício de motivação, a decisão de piso que tenha enfrentado, motivadamente, todas as alegações de defesa.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PERÍCIA

Indefere-se o requerimento de perícia dispensável à apreciação da lide.

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO

Presentes os pressupostos para a configuração de grupo econômico, os contribuintes envolvidos são solidários com o débito apurado. As pessoas físicas indevidamente incluídas no polo passivo devem ser retiradas do mesmo.

RETENÇÃO DE 11% SOBRE NOTAS FISCAIS DE SERVIÇO.

A obrigatoriedade de efetuar a retenção decorre de disposição expressa em lei, não estando condicionada a prévia verificação da regularidade da situação fiscal das empresas prestadoras de serviços, a teor do art 31 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.711/98.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos recursos; acolher as preliminares de ilegitimidade passiva apresentadas pelas pessoas físicas Dener Álvares Justino, Adriano Álvares Justino, Cleuner Teixeira de Souza, Ana Celia Carvalho de Barros Amorim, Wanderley Borges de Melo, João Batista Vieira de Jesus, Élbio Moreira, Bento Odilon Moreira Filho e Bento Odilon Moreira, para excluí-las do polo passivo da obrigação tributária; rejeitar as demais preliminares; e, no mérito, negar-lhes provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paulo César Macedo Pessoa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocado(a)), Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

## Relatório

Trata-se da NFLD DEBCAD n.º 37.120.568-9 (e-fls 2 e ss), lavrado em face de RESIDENCIAL BELA VISTA UM E OUTROS (responsáveis solidários).

Adoto o relatório constante do Acórdão 03-26.668 – 5ª Turma da DRJ/BSA, de 02 de setembro de 2008 (e-fls. 734 e ss), transcrito abaixo:

Trata-se de crédito tributário, lançado contra a empresa RESIDENCIAL BELA VISTA UM S/A E OUTROS, referente às contribuições destinadas à Seguridade Social, no período de 06/05 a 04/07, incidentes sobre cessão de mão-de-obra.

O montante da presente notificação corresponde a R\$ 96.342,19 (noventa e seis mil, trezentos e quarenta e dois reais e dezenove centavos), consolidado em 28/09/2007.

De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 256/265, o débito constante na presente notificação refere-se **às contribuições não recolhidas pela referida empresa, relativas à retenção de 11% (onze por cento) incidentes sobre cessão de mão-de-obra, aferidas sobre o valor das Notas Fiscais de Serviço - NFS emitidas pela empresa EBM Incorporadora S/A.**

Ainda de acordo com o Relatório Fiscal, a empresa Residencial Bela Vista Uni utiliza-se de trabalhadores cedidos pela EBM INCORPORADORA S/A, em serviços de secretaria e expediente, na área administrativa, em atividades como: secretaria, telefonista, escrituração, preparo de documentação, arquivo de documentação, almoxarifado, compra de materiais, distribuição de materiais, controle, contratação, recepção de clientes, escrituração, contabilização etc.

Os pagamentos são contabilizados sob a denominação de "taxa de administração" Nas notas fiscais fornecidas pela EBM, constam "taxa de administração de custo" ou "taxa de administração de carteira".

No contrato assinado em 10 de setembro de 2004, em sua cláusula oitava, consta que a EBM deve "executar os trabalhos das obras" e fornecer "mão-de-obra técnica e administrativa necessárias à execução de todos os serviços".

**Durante a ação fiscal, ficou constatado que o serviço de acompanhamento e administração da obra foi executado por outras pequenas empresas de engenharia como os profissionais: Gisele Paula G. Castro e Rosângela Marcelino de Oliveira; e que os serviços prestados pela EBM foram de execução da obra e de cessão de mão-de-obra administrativa.**

**Portanto, os serviços prestados pela EBM não se enquadram em "administração de obra", não estando excluídos da obrigação de retenção e recolhimento dos 11% (onze por cento) previstos na legislação previdenciária: inciso XXII do art. 146 da IN/MPS/SRP n.º 03/2005, inciso XXII do art. 155 da IN/INSS/DC n.º 100/2003 e na letra w do item 12.1 da OS/INSS/DAF n.º 209/99.**

Ficou constatado, também, que a empresa Residencial Bela Vista Um manteve apenas um empregado - um apontador - que atua no mesmo endereço do canteiro de obras de sua única incorporação: Residencial Sofisticatto.

Não foi contabilizada nenhuma NFS da EBM até 05/2005, sendo este crédito aferido apenas sobre as NFS verificadas na fiscalização. Assim, sobre o valor bruto dos serviços - NFS, no período de junho de 2005 a abril de 2007, foi calculada a contribuição de 11% (onze por cento), visto que a cedente não fornece material ou equipamento.

Acrescenta que a empresa fiscalizada faz parte do grupo EBM, conforme comprovam fatos e documentos relatados nas NFLD's n.º 37.120.567-0 c 37.120.571-9, ante o interesse comum na construção e na situação que constituiu os fatos geradores das obrigações principais das contribuições sociais.

Dessa forma, o presente débito foi lavrado em nome dos responsáveis solidários: ORBX INCORPORADO RA S/A; EBM INCORPORADORA S/A, REPÚBLICA DE GESTÃO DE RECURSOS S/A, OPUS INCORPORADORA LTDA (LÓGICAL); BENTO ODILON MOREIRA; DENER ALVARES JUSTINO (logical); ADRIANO ALVARES JUSTINO (Logical); CLEUNER TEIXEIRA DE SOUZA(Residencial e ORBX); ANA CÉLIA CARVALHO DE BARROS AMORIM, JOÃO BATISTA VIEIRA DE JESUS (Residencial); ÉLBIO MOREIRA (EBM); BENTO ODILON MOREIRA FILHO (EBM), JOÃO BATISTA DE JESUS E WANDERLEY BORGES DE MELO (ORBX).

Os responsáveis solidários foram devidamente notificados, conforme documentos de fls. 266/278 c AR, fls. 279/291.

#### **Da Impugnação**

Tempestivamente, a interessada apresentou impugnação (fls.295/312), sendo as seguintes razões de defesa:

Dispõe a Impugnante tratar-se de Sociedade de Propósito Específico, tendo como único objeto a construção de um prédio residencial, encerrando suas atividades quando do recebimento de todas as parcelas inerentes ao empreendimento.

Para viabilizar tal empreendimento, contratou a empresa EBM INCORPORADORA S/A, para administrá-lo, conforme contrato firmado entre as partes e anexo aos autos.

Ou seja, a responsabilidade total pela execução da obra é da EBM; desta forma, não haveria necessidade de a Impugnante criar departamentos.

Que a retenção de 11% não foi efetuada porque, em casos como tais, a mesma é dispensada, conforme expresso no §1º do art. 220, do Decreto n.º 3.048/99.

Questiona o entendimento da fiscalização de que os serviços prestados pela EBM não se enquadram em "administração de obras", entendendo que o mesmo fere o conceito de incorporação trazido pela Lei n.º 4.591/64, que rege a matéria.

Que as "atividades de secretaria, controle, expediente e escritório" são inerentes à atividade de incorporação de obra, especificamente no que concerne à administração de obra. Logo, são dispensadas da retenção previdenciária, assim como da responsabilidade solidária.

Da necessidade permanente e contínua quanto à prestação de serviços.

Argumenta que a auditoria fiscal apontou existir a necessidade de retenção dos 11%, "pelos serviços contínuos, de necessidade permanente (§3º, art. 31, da lei n.º 8.212/91); entretanto, os conceitos de permanência e de continuidade estão atrelados à concepção da subordinação jurídica (art. 3º da CLT), e a simples avaliação do Discriminativo Analítico de Débito - DAD da NFLD aponta uma prestação de serviços interrompida, não permanente e não contínua.

Da nulidade por falta de requisitos para preenchimento da NFLD

Que, tratando-se de documento constitutivo de crédito, o relatório fiscal da NFLD deve conter a narrativa dos fatos verificados no procedimento fiscal e que deram origem ao lançamento, com a identificação clara e precisa da hipótese de incidência tributária; do fato imponible - fato gerador - da obrigação previdenciária inadimplida; do período a que se refere; do fundamento legal utilizado; e das alíquotas aplicadas.

Entretanto, no relatório redigido pelo Auditor-Fiscal, não há clareza nem precisão quanto aos exatos descumprimentos apontados, o que torna a NFLD eivada de nulidade, devendo ser a mesma cancelada de plano, sem a apreciação do mérito.

Da Inexistência do Grupo Econômico

Questiona, ainda, a caracterização da existência de grupo econômico entre a impugnante e as demais pessoas físicas e jurídicas pelo simples fato de que as mesmas têm interesse comum na incorporação e na situação que constitui os fatos geradores das obrigações sociais.

Que a legislação providenciária (art. 30, IX) não oferece maiores detalhes para a configuração de um "grupo econômico". Apenas a IN n.º 3/2005, em seu art. 748, dispõe que "caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica", o que não ficou caracterizado pela fiscalização.

Pelo art. 124 do Código Tributário Nacional, são solidariamente obrigadas apenas as pessoas expressamente designadas por lei.

Prossegue argumentando que a inclusão de diversas pessoas físicas e jurídicas na qualidade de responsáveis solidários, baseando-se em uma mera Instrução Normativa, fere o princípio da legalidade, pois somente por meio de Lei que possibilite o nascimento da obrigação tributária é que será lícita a determinação dos sujeitos passivos da obrigação.

Sociedade por Conta de Participação

Requer a ilegalidade da inclusão de sócio oculto da Sociedade em Conta de Participação no malfadado grupo econômico, com o argumento de que o mesmo não pode prevalecer, uma vez que a SCP é uma figura não personificada, que resulta simplesmente de um contrato entre duas pessoas que tem como objeto a realização de um propósito comum.

Que, embora existindo uma relação interna entre os dois sócios, com relação a terceiros apenas o sócio ostensivo assume obrigações (art. 991 CC).

Requer, ao final:

- a) a exclusão de todas as pessoas físicas e jurídicas do pólo passivo da NFLD, tidas como co-responsáveis;
- b) a realização de perícia c/ou diligência, a fim de que se proceda à análise da contabilidade da Impugnante, objetivando provar sua completa regularidade (questos em anexo); e
- c) que seja a Impugnação julgada procedente, desconstituindo-se o crédito previdenciário lançado.

Da Impugnação à Cientificação do Grupo Econômico

Os responsáveis solidários arrolados pela auditoria também apresentaram Impugnação, tempestiva, à identificação do Grupo Econômico (fls.334/342), requerendo sejam excluídas do rol das pessoas arroladas como integrantes do mesmo, onde alegam, em síntese:

Que o Código Tributário Nacional, nos arts. 124 c 125, trata da solidariedade tributária sem qualquer adequação fática ao presente caso, pois são solidariamente obrigadas apenas as pessoas expressamente designadas por Lei.

Que a caracterização de Grupo Econômico se dá em relação a empresas que tenham o mesmo controlador e isto não ficou evidenciado entre as empresas impugnantes.

Prossegue argumentando que a inclusão de diversas pessoas físicas e jurídicas na qualidade de responsáveis solidários, baseando-se em uma mera Instrução Normativa, fere o princípio da legalidade, pois somente por meio de Lei que possibilite o nascimento da obrigação tributária é que será lícita a determinação dos sujeitos passivos da obrigação.

Ademais, as Impugnantes não figuram no quadro societário da empresa objeto da ação fiscal, não tendo qualquer poder de gestão, seja no âmbito administrativo ou financeiro.

Sociedade por Conta de Participação

Requer a ilegalidade da inclusão de sócio oculto da Sociedade em Conta de Participação no malfadado grupo econômico, com o argumento de que o mesmo não pode prevalecer, uma vez que a SCP é uma figura não personificada, que resulta simplesmente de um contrato entre duas pessoas que têm como objeto a realização de um propósito comum.

Que, embora existindo uma relação interna entre os dois sócios, com relação a terceiros apenas o sócio ostensivo assume obrigações (art. 991 CC).

Em 02/09/2008, foi prolatado o Acórdão n.º 03-26.668 – 5ª Turma da DRJ/BSA, que julgou improcedente a impugnação (e-fls. 734 e ss), assim ementado:

ASSUMO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/04/2007

NFLD n.º 37.120.568-9

RETENÇÃO DE 11% SOBRE NOTAS FISCAIS DE SERVIÇO.

A obrigatoriedade de efetuar a retenção decorre de disposição expressa em lei, não estando condicionada a prévia verificação da regularidade da situação fiscal das empresas prestadoras de serviços, a teor do art. 31 da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.711/98.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Empresas que, embora tenham personalidade jurídica distinta, são dirigidas pelas mesmas pessoas e exercem sua atividade no mesmo endereço, formam um grupo econômico. Caracterizada a existência de fato de um grupo econômico, o reconhecimento da responsabilidade solidária é impositivo de lei

Os interessados foram cientificados, a partir de 11/12/2008 (e-fls. 395 e ss), e apresentaram Recursos Voluntários, conforme se segue:

1. Às e-fls. 840 a 878, Recurso Voluntário interposto pela SOCIEDADE RESIDENCIAL BELA VISTA UM S/A, em 12/01/2009, cujas alegações defensivas seguem sumariadas:
  - a. Afirma “*Como se depreende de seus estatutos sociais, a Recorrente é uma Sociedade de Propósito Específico, vale dizer, tem como único objeto a construção de um prédio residencial, encerrando suas atividades quando do recebimento de todas as parcelas Inerentes ao empreendimento. Para viabilizar seu empreendimento, a Recorrente contratou a empresa EBM INCORPORADO RA S/A, CNPJ 03.025.881/0002-74, para administrar a obra, como se vê do contrato firmado entre as partes, fls. 135/152 dos autos, sendo que às fls. 146 está expresso que é vedado à EBM subempreitar a construção por inteiro, sem expressa autorização da Recorrente. Ou seja, a responsabilidade execução completa da obra é da EBM. Aduz que cabia à recorrente apenas a responsabilidade pelo pagamento.*
  - b. Aduz que, por possuir um único empreendimento, estando localizada na sede da obra, seria desnecessário criar estrutura administrativa, vez que a responsabilidade pela execução é da contratada.
  - c. Assevera que, pela execução da obra, fora pactuada taxa de administração, não tendo sido efetuada a retenção de 11% por ser dispensada, nos termos do § 1º do art. 220 do Decreto n.º 3.048/99.

- d. Assevera que a contratada possui Certidão Negativa de Débitos, o que demonstraria, de forma cabal, que todos os valores devidos à previdência foram efetivamente recolhidos.
- e. Argui violação do art. 9º do Decreto 70235, de 1972 e o então vigente art. 37 da Lei nº 8212/91, aduzindo que “*não se assinalou na NFLD as razões e as provas que levassem a fiscalização a aferir indiretamente o custo da administração, uma vez que EBM, até por força do contrato firmado com a Recorrente, e por ser a responsável geral pela obra, atendeu à fiscalização*”.
- f. Questiona o entendimento vazado no Acórdão recorrido de que não teria havido impugnação à base de cálculo do lançamento, posto que houve efetivo questionamento, conforme se depreende dos seguintes excertos da impugnação:

No entendimento da fiscalização, os serviços prestados pela EBM não se enquadram como administração de obra, no entanto está dito no relatório que a EBM presta serviços de aquisição de materiais, controle, contratação de empresas etc.

Tal entendimento não pode prosperar, por ferir o conceito de incorporador trazido pela lei que rege a matéria, qual seja, a Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964.

Com efeito, segundo a citada lei, é considerada incorporação imobiliária a atividade exercida como intuito de (I) promover e (II) realizar a construção, (III) coordenando e (IV) levando a termo a incorporação.

De acordo com as palavras de SÍLVIO RODRIGUES (Contrato de Incorporação Imobiliária - Publicada na RJ no 243 - JAN/1998, pág. 5 - extraída do Júris Síntese IOB - Mar-Abr/2007), " O parágrafo único do art. 28, conjugado com o art. 29 da lei vigente, fornece os elementos para definir-se o contrato de incorporação imobiliária. É ele um negócio jurídico no qual uma das partes, chamada incorporadora, se obriga a promover e realizar uma construção imobiliária, para alienação de frações do terreno vinculadas a unidades autônomas a uma ou mais pessoas que se obrigam a adquiri-las, pagando o preço desde logo, ou, o que ocorre mais freqüentemente, em prestações futuras".

Deste modo, temos que as "atividades de secretaria, controle, expediente e escritório", citadas pela Sra. Auditora-Fiscal no item 7 do relatório fiscal, são inerentes à atividade de incorporação de obra, especificamente no que concerne à administração de obra.

Diante de todo exposto, resta evidente que as atividades enumeradas pela Sra. Auditora-Fiscal são dispensadas da retenção previdenciária, assim como da responsabilidade solidária.

Logo, a NFLD lavrada contra a Recorrente está eivada de nulidade, devendo ser cancelada de plano, sem a apreciação da questão de fundo.

Mais a mais, é de se dizer que a retenção na fonte dos 11% não se afigura definitiva, pois pode ser complementada pelo prestador, caso a retenção tenha sido efetuada a menor, ou restituída ao mesmo na hipótese de retenção superior à devida.

- g. Aduz que “*Tanto a decisão recorrida, quanto a fiscalização entenderam que seria necessário reter os 11% por suposta existência de serviços contínuos, embora na NFLD não tenha sido enumerado quais os empregadores que teriam efetuado o serviço contínuo, em clara ofensa aos artigos 9º do Decreto 70235/72 e 37 da Lei 8212/91*”.
- h. Assevera que os conceitos de continuidade e de permanência estariam atrelados à concepção jurídica de subordinação (art. 3º da Consolidação das Leis do Trabalho, o que somente poderia se verificar pela análise do

caso real. Conclui que, “*desconsiderada a regra-matriz tributária fixada pelo parágrafo 3º, art.31, da Lei nº 8.212/1991, não há que se falar em retenção*”. Colaciona jurisprudência pertinente à matéria. Afirma que o § 2º do art. 143 da IN MPS/SRP nº 3/2005 não poderia dispor sobre o assunto, posto que a aplicação do princípio da solidariedade fiscal requer previsão legal.

- i. Reitera o pedido de diligência formulado com a impugnação, e negado pelo decisão de piso, que entendeu prescindível por reputar tratar-se apenas de questão de direito.
  - j. Questiona a caracterização do grupo econômico entre a Recorrente e diversas pessoas físicas e jurídicas, que teria sido fundamentada, no lançamento e na decisão recorrida, “*no simples argumento de que as pessoas físicas e jurídicas citadas constituíam grupo econômico e possuíam interesse comum na incorporação, situação essa que constituiu os fatos impositivos das obrigações das contribuições sociais*”. Assevera que tal entendimento contraria o disposto nos artigos 124 e 125 do CTN, que restringiria a figura da solidariedade aos casos expressos em lei. Refere-se ao disposto no inciso IX do art. 30 da lei nº 8.212/91, para concluir que somente empresas podem caracterizar grupo econômico, e não sócios pessoas físicas, e desde que as empresas do grupo econômico tenham o mesmo controlador, *ex vi* do art. 748 da IN 03/2005. Assevera que o Relatório Fiscal não evidencia qualquer indício da formação de grupo econômico. Questiona a caracterização do grupo econômico com base apenas em Instrução Normativa, por se tratar de matéria reservada à lei. Questiona a inclusão de sócio oculto de Sociedade em Conta de Participação, por entender que apenas o sócio ostensivo responde perante terceiros. Assevera que “a decisão recorrida alega que restou provada a ligação das pessoas físicas e jurídicas com a Recorrente, mas, no entanto, não cuidou de demonstrar nos autos onde estaria esta suposta e inexistente ligação”.
  - k. Ao final requer: “*a) - A reforma da decisão recorrida para o fim próprio de anular ou desconstituir a NFLD ora sob a análise; ou, b) - Caso assim não entenda essa Douta Câmara que seja anulada a decisão recorrida, determinando-se a análise do questionamento a respeito da base de cálculo arbitrada, bem como a realização da perícia requerida; ou ainda, c) - Na improvável hipótese de assim não entender esta douta Câmara, que reforme parcialmente a decisão recorrida para retirar todas as pessoas físicas e jurídicas do polo passivo da NFLD, tidas como co-responsáveis, face à inexistência da caracterização de grupo econômico;*”.
2. Às e-fls. 880 a 908, Recurso Voluntário interposto em 19/01/2009, em conjunto pelas pessoas jurídicas EBM INCORPORADORA S/A, ORBX INCORPORADORA S/A, REPÚBLICA GESTÃO DE RECURSOS S/A, e OPUS INCORPORADORA LTDA, cujas alegações defensivas seguem sumariadas:

- a. Reproduz as teses defensivas veiculadas no Recurso Voluntário interposto pela SOCIEDADE RESIDENCIAL BELA VISTA UM S/A, para fins de contestar caracterização do Grupo Econômico.
  - b. Aduz que *“as Recorrentes não figuram no quadro societário da empresa objeto da ação fiscal, não tendo qualquer poder de gestão, seja no âmbito administrativo ou financeiro”*.
  - c. Reputa *“ilegal a inclusão do sócio oculto (como são as recorrentes), seja pessoa física ou jurídica, da Sociedade por Conta de Participação, no inexistente Grupo Econômico, não podendo prevalecer tal inclusão”*.
  - d. Reitera as alegações de mérito já deduzidas no Recurso Voluntário anterior.
  - e. Ao final requer sejam excluídas os corresponsáveis do polo passivo, face à suposta inexistência de grupo econômico; que seja reformada a decisão recorrida para o fim próprio de anular ou desconstituir a NFLD ora sob a análise; ou ainda, *“na remotíssima hipótese de se entender possível a expectativa na manutenção do lançamento ora combatido, que seja anulada a decisão recorrida, determinando-se a análise do questionamento a respeito da base de cálculo arbitrada, bem como a realização da perícia”*.
3. Às e-fls. 910 a 932, Recurso Voluntário interposto em 19/01/2009, em conjunto, por BENTO ODILON MOREIRA; DENER ALVARES JUSTINO; ADRIANO ALVARES JUSTINO; CLEUNER TEIXEIRA DE SOUZA; ANA CÉLIA CARVALHO DE BARROS AMORIM, JOÃO BATISTA VIEIRA DE JESUS; ÉLBIO MOREIRA; BENTO ODILON MOREIRA FILHO e WANDERLEY BORGES DE MELO, cujas alegações defensivas seguem sumariadas:
- a. Reproduz as teses defensivas veiculadas no Recurso Voluntário interposto pela SOCIEDADE RESIDENCIAL BELA VISTA UM S/A, para fins de contestar caracterização do Grupo Econômico.
  - b. Aduz que *“os impugnantes, por si, não figuram no quadro societário da empresa objeto da ação fiscal, não mantendo com a mesma qualquer vínculo administrativo”*.
  - c. Reitera as alegações de mérito já deduzidas no Recurso Voluntário anterior
  - d. Ao final requer: *“a) - A reforma parcialmente a decisão recorrida para retirar todas as pessoas físicas do pólo passivo da NFLD, tidas como corresponsáveis, face à inexistência da caracterização de grupo econômico; b) - Na improvável de assim não entender esta douta Câmara, que seja reformada a decisão recorrida para o fim próprio de anular ou desconstituir a NFLD ora sob análise; ou ainda, c) - Caso assim não entenda essa Douta Câmara que seja anulada a decisão recorrida, determinando-se a análise do questionamento a respeito da base de cálculo arbitrada, bem como a realização da perícia”*.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo César Macedo Pessoa, Relator.

Conheço dos recursos por constatar que atendem os requisitos de admissibilidade.

### Da Preliminar de Nulidade

A defesa suscita nulidade do lançamento, por vício de motivação, aduzindo as mesmas razões veiculadas em sede de impugnação, e enfrentadas no Acórdão recorrido, cujos fundamentos, que acolho e adoto como razões de decidir, para negar essa preliminar, seguem transcritos:

Analisando os aspectos formais da presente Notificação Fiscal, temos que a notificação foi lavrada em estrita consonância com o disposto nos artigos 33 e 37 da Lei 8.212/91. Foram atendidas todas as formalidades legais e, os fatos geradores e dispositivos legais que motivaram e embasaram o lançamento encontram-se perfeitamente discriminados.

A Lei n.º 8.212/91, em seu art. 37, determina que a NFLD deve conter a discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

A partir do disposto no Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, combinado com a IN/SRP/MPS n.º 03/2005, o Relatório Fiscal, peça integrante da NFLD, objetiva a exposição clara e precisa dos fatos geradores da obrigação previdenciária, de forma a permitir o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo, a propiciar a adequada análise do crédito e a ensinar ao crédito o atributo de certeza e liquidez para garantia da futura execução fiscal.

No Relatório Fiscal, a indicação das contribuições devidas está nos itens 6 e 11, os fatos geradores dessas contribuições estão indicados no item 7 e o período, também, no item 6. O fundamento legal e as alíquotas aplicadas poderão constar do próprio relatório fiscal ou em remissão a anexos da NFLD;

Com efeito, além do Relatório Fiscal, integram ainda a NFLD, como peças de instrução do processo administrativo-fiscal previdenciário, os seguintes relatórios e documentos:

-Fundamentos Legais do Débito (FLD), que informa ao contribuinte os dispositivos legais que fundamentam o lançamento, de acordo com a legislação vigente à época de ocorrência dos fatos geradores;

-Discriminativo Analítico do Débito (DAD), que discrimina, por estabelecimento, levantamento, competência e item de cobrança, os valores originários das contribuições devidas pelo sujeito passivo, as alíquotas utilizadas, os valores já recolhidos, anteriormente confessados ou objeto de notificação, as deduções legalmente permitidas e as diferenças existentes;

-Discriminativo Sintético do Débito (DSD), que discrimina sinteticamente, por estabelecimento, competência e levantamento, as contribuições objeto da apuração, atualização monetária, multa e juros devidos pelo sujeito passivo;

-Discriminativo Sintético por Estabelecimento (DSE), que discrimina sinteticamente, por competência e por estabelecimento, as contribuições objeto da apuração, atualização monetária, multa e juros devidos pelo sujeito passivo;

-Relatório de Lançamentos (RL), que relaciona os lançamentos efetuados nos sistemas específicos para apuração dos valores devidos pelo sujeito passivo, com observações, quando necessárias, sobre sua natureza ou fonte documental;

-Relatório de Documentos Apresentados (RDA), que relaciona, por estabelecimento e por competência, as parcelas que foram deduzidas das contribuições apuradas, constituídas por recolhimentos, valores espontaneamente confessados pelo sujeito passivo e, quando for o caso, por valores que tenham sido objeto de notificações anteriores;

Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (RADA), que demonstra, por estabelecimento, competência, levantamento e tipo de documento, os valores recolhidos pelo sujeito passivo, arrolados no relatório do inciso VI, e a correspondente apropriação e abatimento das contribuições devidas.

Não bastasse, seguem, ainda, anexos à NFLD os relatórios: Instruções para o Contribuinte (IPC), que fornece ao sujeito passivo orientações, entre outros assuntos de seu interesse, sobre as providências para regularização de sua situação perante a Previdência Social, por meio de recolhimento, parcelamento ou apresentação de defesa ou recurso, quando for o caso; Relação de Co-Responsáveis (CORESP), que lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação; Relação de Vínculos (VÍNCULOS), que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas de interesse da administração providenciária em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e o período correspondente; Mandado de Procedimento Fiscal (MPF); Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD); Termo de Arrolamento de Bens e Direitos (TAU); Termo de Encerramento da Auditoria-Fiscal (TEAF).

Portanto, como se pode perceber claramente, todas as informações necessárias e suficientes ao exercício da ampla defesa pela notificada estão presentes na NFLD. Esta contém a exposição clara e precisa dos fatos geradores da obrigação previdenciária, de forma a permitir o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo, a propiciar a adequada análise do crédito e a ensejar ao crédito o atributo de certeza e liquidez para garantia da futura execução fiscal.

A defesa questiona ainda, o entendimento vazado no Acórdão recorrido de que não teria havido impugnação à base de cálculo do lançamento, posto que houve efetivo questionamento, explicitando os pontos pertinentes da impugnação. Essa matéria será analisada em sede de preliminar, posto que seu acolhimento implicaria nulidade da decisão recorrida, por cerceamento do direito de defesa.

Não obstante, todas as questões de mérito deduzidas pela defesa, em sede de impugnação, referidas no Recurso Voluntário, foram enfrentadas no Acórdão Recorrido, conforme ficará demonstrado nesse voto, por ocasião da apreciação da defesa de mérito, em que se fará a transcrição dos respectivos fundamentos.

Oportuno mencionar que a referência na decisão recorria à ausência de impugnação à base de cálculo esta se limita, por exclusão, ao fato de que o sujeito passivo não questionou a validade das notas fiscais emitidas pela empresa EBM INCORPORADORA S/A, e que materializam a base de cálculo das contribuições previdenciárias exigidas.

Do exposto rejeito as preliminares por não vislumbrar nulidade alguma a ser sanada.

### **Do Requerimento de Perícia**

A defesa reitera o pedido de realização de perícia, formulado com a impugnação, para que se procedesse à análise da contabilidade da recorrente, objetivando provar sua completa regularidade.

Referido pedido foi negado pela decisão recorrida, por reputar prescindível à solução da lide, por não se tratar de questão a exigir conhecimentos técnicos especializados.

Come efeito, em acréscimo a esses fundamentos, que acolho e adoto como razões de decidir, registro que o lançamento em análise tem fundamento em notas fiscais emitidas pela EBM, relativas a serviços prestados ao sujeito passivo, qualificados como cessão-de-mão de obra, prescindindo de qualquer análise da regularidade da escrituração contábil da Recorrente.

Trata-se tão somente de apreciação de provas (notas fiscais), cuja validade não é questionada pela defesa, para fins de lhes aferir os efeitos jurídicos tributários.

Do exposto, rejeito o pedido de perícia técnica.

### **Do Grupo Econômico**

Consoante consta do Relatório Fiscal da Infração (e-fls. 510), o polo passivo da obrigação tributária exigida foi alargado, de modo a incluir pessoas físicas e jurídicas qualificadas como integrantes de grupo econômico de fato, ante o interesse comum na construção e na situação que constituiu os fatos geradores das obrigações principais das contribuições sociais.

Do exposto, considerando que as alegações defensivas deduzidas no presente processo pelas pessoas físicas e jurídicas, arroladas como responsáveis solidárias, pelo fato do grupo econômico, já foram enfrentadas no voto condutor do Acórdão de Recurso Voluntário lavrado nos autos do processo administrativo n.º 10120.000155/2008-07, que analisou a defesa apresentada contra a NFLD n.º 37.120.567-0, que tratou da obrigação tributária principal emergente das mesmas situações de fato, aplico o mesmo entendimento para manter a responsabilidade solidária imputadas às pessoas jurídicas; e para excluir as pessoas físicas da sujeição passiva solidária.

### **Do Mérito**

Passo a analisar a defesa de mérito.

No mérito, a defesa invoca as mesmas razões já deduzidas na impugnação, e enfrentadas no Acórdão recorrido, cujos fundamentos, que acolho e adoto como razões de decidir, seguem transcritas:

O lançamento objeto da NFLD em tela trata da obrigatoriedade de a empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra reter 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher esta importância ao INSS no prazo legal.

No caso em análise, a Residencial Bela Vista UM contratou a EBM para prestar serviços de obra de construção civil e trabalhos administrativos, serviços estes que estão sujeitos à retenção dos 11% prevista em lei, conforme se verifica do art. 219, §2º, inciso XIX, do RPS - Decreto n.º 3.048/99, em sua redação original.

A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no §5º do art. 33 (conforme art. 31 da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 9.711, de 20/11/98).

Não procedem as alegações da Impugnante de que os serviços prestados pela empresa EBM não preenchem os requisitos necessários à sua caracterização como prestação de serviços com cessão de mão-de-obra. O relatório fiscal expõe, de forma clara, os requisitos necessários para a caracterização do serviço em tela como cessão de mão-de-obra, quais sejam:

- trabalhadores cedidos pela EBM INCORPORADORA S/A - realizam serviços de secretaria e expediente, na área administrativa, em atividades como: secretaria, telefonista, escrituração, preparo de documentação, arquivo de documentação, almoxarifado, compra de materiais, distribuição de materiais, controle, contratação, recepção de clientes, escrituração, contabilização etc;

- no contrato assinado entre as empresas, cláusula oitava, consta que a EBM deve "executar os trabalhos das obras" e fornecer "mão-de-obra técnica e administrativa necessárias à execução de todos os serviços";
- **o serviço de acompanhamento e administração da obra foi executado por outras pequenas empresas de engenharia;**
- os serviços foram prestados durante aproximadamente 2 (dois) anos e meio, de 06/05 a 04/07. Sendo indiscutível a necessidade de serviços administrativos para cumprir o objeto social da empresa notificada;
- diversamente do alegado pela Impugnante, não há qualquer exigência legal de que os serviços devem ser realizados pelos mesmos empregados da empresa prestadora e nem mesmo que deve haver qualquer subordinação entre os empregados cedidos e a empresa contratante, mesmo porque o requisito da subordinação e da pessoalidade são necessários para caracterizar a relação empregatícia e não a cessão de mão-de-obra:

*O art. 143 e parágrafos da IN/SRP/ 03/2005 dispõe:*

*Art. 143. Cessão de mão-de-obra é a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei n.º 6.019, de 1974.*

*§1º Dependências de terceiros são aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços.*

*§2º Serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou não a sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores.*

Quanto à alegação de que o serviço prestado não seria contínuo, verifica-se, no Relatório de Lançamentos, fls. 13/16, relação de notas fiscais de serviço que foi prestado no período de 06/05 a 04/07. Dessa forma, encontra-se demonstrado que o serviço prestado era de necessidade da empresa e foi realizado de maneira periódica e sistemática durante alguns meses. Portanto, os requisitos ensejadores da cessão de mão-de-obra estão presentes, não existindo qualquer desobediência ao princípio da legalidade. E, conforme ficou muito bem explicitado no Relatório Fiscal, o serviço de acompanhamento e administração da obra também foi executado por outras pequenas empresas de engenharia como as profissionais: Gisele Paula G. Castro e Rosângela Marcelino de Oliveira; e que os serviços prestados pela EBM foram de execução da obra e de cessão de mão-de-obra administrativa.

Não procedem, ainda, as alegações da Impugnante de que seria obrigação do INSS comprovar que a contribuição previdenciária devida pela própria prestadora de serviços (EBM) não foi recolhida. Isto porque a obrigação da retenção de 11% é obrigação própria da empresa contratante, que independe do cumprimento da obrigação da empresa prestadora. O artigo 31 da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 9.711/98, que traz a obrigatoriedade da retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura pela empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, não traz qualquer possibilidade de elisão da referida obrigação.

Do exposto, considerando os fundamentos transcritos acima, que, no seu conjunto, enfrentam e refutam as alegações deduzidas pela Recorrente, rejeito a defesa de mérito.

**Conclusão**

Com base no exposto, voto por conhecer dos recursos; acolher as preliminares de ilegitimidade passiva apresentadas pelas pessoas físicas, para excluí-las do polo passivo da obrigação tributária; rejeitar as demais preliminares; e, no mérito, negar provimento aos Recursos Voluntários.

(documento assinado digitalmente)

Paulo César Macedo Pessoa