



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.011740/2007-43
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-008.900 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 29 de julho de 2020
Recorrente CELG DISTRIBUIÇÃO S/A - CELG D
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1995 a 31/10/1995

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. APURAÇÃO PRÉVIA JUNTO AO PRESTADOR. DESNECESSIDADE. BENEFÍCIO DE ORDEM. INEXISTÊNCIA.

Em se tratando de responsabilidade solidária, o fisco tem a prerrogativa de constituir os créditos tributários no tomador de serviços mesmo que não haja apuração prévia no prestador. A responsabilidade solidária não comporta benefício de ordem. Não havendo a comprovação, por parte do tomador, de que o prestador tenha efetivado o recolhimento das contribuições devidas, a autoridade fiscal poderá efetuar o lançamento contra quaisquer dos solidários.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencida a conselheira Ana Paula Fernandes, que não conheceu do recurso. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

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

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-008.900 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 10120.011740/2007-43

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de contribuições sociais relativas à parte dos segurados, da empresa, inclusive destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 90/94), o lançamento foi efetuado com base no instituto da responsabilidade solidária, eis que o Contribuinte contratou empresa para prestação de serviços mediante cessão de mão de obra e não apresentou a documentação necessária à elisão dessa responsabilidade.

O lançamento se deu contra o Contribuinte e a empresa prestadora que, embora devidamente intimada não apresentou defesa.

O Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte foi julgado pela 4ª Câmara de Julgamentos do Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS que, em sessão plenária realizada em 10/07/2006, proferiu o acórdão 1109/2006 (fls. 209/214), assim ementado:

EMENTA - PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. RESPONSABILIDADE SOLIDARIA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. Na forma do disposto no art. 31 da Lei nº 8212/91, em vigor na data da ocorrência do fato gerador, 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, não se aplicando, em qualquer hipótese o benefício de ordem. 2- Não há que se falar em vício formal, porquanto o lançamento observou todos os requisitos legais exigidos para sua lavratura. RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Vistos e relatados os presentes autos, em sessão realizada hoje, ACORDAM os membros da Quarta Câmara de Julgamento do CRPS, em CONHECER DO RECURSO E NEGAR-LHE PROVIMENTO POR UNANIMIDADE, de acordo com o voto do(a) Relator(a) e sua fundamentação.

Em 20/09/2006, o Contribuinte apresentou Pedido de Uniformização de Jurisprudência (fls. 221/236), o qual encontrava previsão no inciso II do art. 14 do Regimento Interno do CRPS, aprovado pela Portaria nº 88/2004. Tal dispositivo tratava da competência do Conselho Pleno em dirimir divergências de entendimento jurisprudencial entre Câmaras de Julgamento no âmbito do CRPS.

Porém, antes que o pedido fosse julgado, foi criada a Secretaria da Receita Federal do Brasil, pela Lei nº 11.457/2007 e, como consequência, o processo em questão foi enviado ao então Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda que passou a ter competência para julgamento dos recursos apresentados contra lançamentos de contribuições previdenciárias.

Também ficou consignado pela Portaria MF nº 147/2007 que instituiu a Quinta e Sexta Câmaras do Segundo Conselho de Contribuintes que seria aplicável o Regimento Interno

do CRPS aos recursos interpostos até o prazo de trinta dias da data da publicação da citada portaria que ocorreu em 28/06/2007.

Assim, como o Pedido de Uniformização de Jurisprudência foi apresentado em 20/09/2006, tem-se que tal deve ser analisado à luz do Regimento Interno do CRPS.

Pelo despacho de folhas 328/332, foi deferido parcialmente o pedido de uniformização de jurisprudência quanto à matéria: **Possibilidade de lançamento do crédito autuado exclusivamente contra o responsável solidário.**

O Contribuinte apresentou como paradigmas, os seguintes acórdãos proferidos pela então 2ª Câmara de Julgamentos do CRPS: 2094/2004, 1496/2004, 1504/2004, 2088/2004, 171/2004, 105/2003, 461/2004, 1507/2004.

O Contribuinte ainda alega ter sido vítima de sucessivos erros por parte do Órgão Julgador. Relata que o enquadramento legal da NFLD está equivocado. Ademais, entende que seu direito ao contraditório e ampla defesa foi prejudicado, na medida em que o relatório do voto vencedor que deu origem ao Acórdão nº. 1109/2006, teria deixado de considerar diversos argumentos inseridos no seu recurso.

Para tais questões, o pleito foi indeferido, eis que o Contribuinte não demonstrou teses jurídicas divergentes e sequer indicou paradigmas.

Na sequência, transcrevo ementa do acórdão 2088/2004, primeiro a ser citado pelo Contribuinte em seu pedido e considerado no despacho de admissibilidade:

EMENTA CUSTEIO. LANÇAMENTO FISCAL. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. CARACTERIZAÇÃO. SOLIDARIEDADE.

Quando da constituição de crédito tributário, que tenha como fato gerador a prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra, inclusive trabalho temporário, deve o Relatório Fiscal evidenciar a existência de todos os elementos caracterizadores de tal modalidade de prestação de serviços. sob pena de nulidade da notificação.

Deve o crédito tributário lançado em nome do responsável solidário. I por meio de aferição indireta, em decorrência da prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra, ser submetido à prova de liquidez e certeza em face da escrituração contábil do contribuinte (prestador). Sendo este interessado na questão controvertida, deve ser chamado ao processo desde logo, em obediência à Lei nº 9.874/99, oportunizando o exercício da ampla defesa e contraditório. ANULAÇÃO DA NOTIFICAÇÃO FISCAL.

Razões apresentadas pelo Contribuinte

- O Contribuinte busca no presente pleito a UNIFORMIZAÇÃO do entendimento em relação à Solidariedade, quando não cumpridos os procedimentos legais exigidos pela legislação pertinente, e ainda pelo flagrante desrespeito com os princípios constitucionais administrativos, constantes no presente processo.
- As recentes jurisprudências da 2ª Câmara de Julgamento colacionadas pelo Contribuinte enquadram-se perfeitamente na presente situação. O procedimento fiscal não atentou para a possibilidade de cobrança de um

débito quitado, pois não verificou junto à prestadora de serviços se houve fiscalização, regularidade contábil, e ignorou os documentos (Guias, Folhas de Pagamento, Declaração de Regularidade Fiscal, Parcelamentos Especiais, Optantes pelo SIMPLES).

- Em se tratando de solidariedade, o aproveitamento do pagamento efetuado por um dos obrigados, seja em seus recolhimentos correntes, seja em virtude de parcelamento ou lançamento de crédito a todos aproveita, isto é de entendimento pacífico e não foi cumprido.
- Em nenhum momento, o Contribuinte renegou a existência do instituto da Solidariedade, podendo o fisco exigir o crédito previdenciário, desde que devidamente constituído, ou seja, com comprovação da existência do crédito lançado, revestido da liquidez e certeza que lhe é peculiar, além de ser assegurado aos contribuintes o amplo direito de defesa.

Os autos foram encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em 09/01/2018 (fl. 333) e, em 16/01/2018 (fl.343), retornaram com contrarrazões (fls. 334/342).

Contrarrazões da Fazenda Nacional

- Em sede de pedido de uniformização, o contribuinte defende que o Fisco só ponde imputar responsabilidade ao tomador do serviço após realizar fiscalização na prestadora do serviço, no entanto tal tese não merece prosperar.
- A solidariedade aplicada ao custeio previdenciário é figura prevista no artigo 124, inciso II e parágrafo único do Código Tributário Nacional. Tal dispositivo institui a solidariedade passiva paritária, pela qual a obrigação tributária constitui-se para todos os sujeitos passivos designados em lei, podendo qualquer um deles ser chamado a solver o débito, respondendo integralmente pelo seu cumprimento, sem que haja benefício de ordem.
- O instituto da solidariedade é um expediente jurídico eficaz para proteger o credor, na procura da satisfação dos seus direitos. Sempre que haja mais de um devedor, na mesma relação jurídica, cada um obrigado ao pagamento da dívida integral, dizemos existir solidariedade passiva.
- A solidariedade, nesse contexto, implica o fato de que a obrigação se constitui originária e simultaneamente em face de todos os sujeitos passivos. Ora, se existe a obrigação tributária, é certo que pode se realizar o lançamento, já que este é ato meramente declaratório da existência da respectiva obrigação. E se a obrigação se constitui simultaneamente para todos os sujeitos passivos, também pode se realizar o lançamento contra qualquer um dos co-obrigados, sem benefício de ordem.
- Seguindo nessa mesma linha, é forçoso concluir, pela desnecessidade de intimação do prestador de serviços acerca do lançamento. Assim como é prescindível a prévia verificação de sua contabilidade (ação fiscal prévia).

Isto porque a solidariedade independe desses fatores e remanesce como legal e legítima, não só à luz do que dispõe a legislação previdenciária, mas sob os holofotes de todo o ordenamento jurídico pátrio.

- A tese jurídica defendida pelo contribuinte de que, para se exigir débitos por responsabilidade solidária, é necessário intimar todos os solidários, afronta o instituto da responsabilidade solidária, enunciado na Lei nº 8.212/91 e lhe retira a própria essência, a sua própria razão de existir. O mesmo ocorreria caso se entendesse pela imprescindibilidade de verificação da existência do crédito lançado na contabilidade do contribuinte-prestador de serviços.
- Condicionar a cobrança do crédito previdenciário por responsabilidade solidária à prévia fiscalização do prestador de serviços significa adulterar e reduzir o alcance do instituto da solidariedade, previsto em lei.
- De forma a espantar qualquer dúvida a respeito da interpretação administrativa a sobre da matéria, há a Resolução nº 1/07 do CRPS que aprovou o Enunciado nº 30 do CRPS que dispõe que **“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.”**
- No presente caso, cumpre registrar que o prestador de serviços, TERLIMP EMPREITEIRA DE OBRAS LTDA, também foi cientificado da autuação, conforme se extrai do item 7 do relatório fiscal (fl. 88). Logo, sob qualquer ângulo que se analise, constata-se que a pretensão do contribuinte não merece prosperar, devendo-se manter o acórdão recorrido, que reconheceu a responsabilidade tributária do tomador de serviços.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Do conhecimento

Haja vista que o Pedido de Uniformização de Jurisprudência foi apresentado no prazo previsto na Portaria MF nº 147/2007 e a divergência restou demonstrada, dele conheço.

Mérito

Possibilidade de lançamento do crédito autuado exclusivamente contra o responsável solidário

Segundo o Contribuinte, o acórdão recorrido ao manter o lançamento por responsabilidade solidária de contribuições apuradas por aferição indireta com base nas notas fiscais de serviços da prestadora divergiu de outros acórdãos proferidos no âmbito do CRPS.

No paradigma apresentado, o colegiado entendeu que haveria necessidade de, antes de efetuar o lançamento junto ao tomador de serviços, verificar se efetivamente haveria contribuições não adimplidas pelo prestador, a fim de conferir certeza e liquidez ao crédito tributário.

Vejamos como restou decidido no acórdão questionado:

Pelo comando da norma inserta no dispositivo legal acima transcrito não se pode negar que os serviços contratados, foram prestados mediante cessão de mão-de-obra e, de acordo com o disposto nos artigos 124 e 125 do Código Tributário Nacional, não se pode negar, também, a possibilidade de a recorrente, enquanto contratante dos serviços em referência, figurar no pólo passivo da obrigação e por não ter exigido da contratada a comprovação do recolhimento das obrigações relativas aos serviços que lhe foram prestados, buscando a elisão da responsabilidade solidária de acordo com a legislação, tornou-se, assim, responsável solidária pela obrigação daquela.

Como se verifica dos autos, pelo fato da fiscalização ter acontecido na tomadora, o presente lançamento se deu por meios indiretos, tendo por base os contratos, processos de pagamento e notas fiscais de serviços, Livros Diário e Razão.

Ao contrário do que alegou a recorrente, a legislação previdenciária vigente à época do fato gerador (e é importante recordar que por legislação previdenciária, assim como a tributária, entende-se não apenas as leis, mas as leis, decretos, tratados, acordos e outras normas internas), especificamente o art. 31 e parágrafos da Lei nº 8212/91, acima transcritos, bem assim o art. 42 do Regulamento do Custeio da Seguridade Social, aprovado pelo Dec. nº 612/92, ao mesmo tempo em que previu a solidariedade passiva, munuiu o responsável solidário de todos os instrumentos necessários á elisão dessa responsabilidade, como já foi sobejamente demonstrado nos autos do presente processo.

Infere-se dos dispositivos legais acima citados que, ainda que a elisão possa trazer um benefício para o contratante, ela e também uma obrigação imposta pela lei, que ao dela prescindir o contratante responde pelas obrigações do contratado, impondo-lhe, também o ônus da prova em contrário, nos termos do § 6º do art. 33 da Lei nº 8212/91. Por esse motivo, falece o argumento da recorrente de que o INSS está cobrando débito já pago, uma vez não comprovou nos autos o cumprimento dessa obrigação por parte da contratada.

O lançamento foi efetuado pelo fato de a recorrente haver contratado a prestadora de serviços e não haver solicitado a documentação hábil a elidir a responsabilidade solidária, quais sejam, cópia das guias de recolhimentos quitadas e respectivas folhas de pagamento elaboradas distintamente pelo executor em relação a cada contratante.

No período do lançamento, o art. 31 da Lei nº 8.212/1991 tinha a seguinte redação:

Art. 31. O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta lei, em relação aos serviços a ele prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23.

(...)

§ 3º A responsabilidade solidária de que trata este artigo somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28.4.1995).

(...)

Os dispositivos legais reproduzidos acima deixam absolutamente claro que, no interstício abrangido no lançamento, as empresas em geral, no caso de contratação de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão de obra, respondiam solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes da lei previdenciária.

O § 3º do art. 31 testifica que a responsabilidade solidária ali referida somente seria elidida caso ficasse comprovado o recolhimento prévio, pelo executor, das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados mediante cessão de mão de obra quando de sua quitação.

De outro eito, nos termos do art. 121 do CTN, o sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, podendo ser o próprio contribuinte ou ainda o responsável, quando, mesmo sem se revestir da condição de contribuinte, sua obrigação decorra expressamente de lei. Vejamos:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II- responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. (Grifei)

O art. 124 do CTN, ao tratar das pessoas solidariamente obrigadas, relaciona entre elas as designadas expressamente por lei e estabelece que a solidariedade não comporta benefício de ordem. Confira-se:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II – as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. **A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.**(Grifei)

Resumindo-se, à luz das disposições normativas colacionadas, tem-se que os sujeitos passivos de obrigações tributárias, expressamente designados por lei na condição de responsáveis solidários, não estão sujeitos ao benefício de ordem. Assim, desnecessária qualquer verificação prévia junto aos coobrigados para que o lançamento possa ser efetuado contra o sujeito passivo a quem a lei tenha atribuído a solidariedade pelo crédito previdenciário originado de serviços prestados por cessão de mão de obra.

Aliás, é exatamente nesse sentido o Enunciado nº 30 do Conselho de Recursos da Previdência Social:

Enunciado nº 30. 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.

Ademais, o § 3º do art. 31 da Lei nº 8.212/1991, na redação vigente à época dos fatos geradores, estabeleceu a possibilidade de o contratante de serviços se elidir da responsabilidade solidária, desde que exigisse do executor a comprovação do recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando de sua quitação, na forma do § 4º do mesmo artigo. Vejamos:

Art. 31. (...)

(...)

§ 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).

A apresentação de folhas de pagamento e guias de recolhimento específicas era a forma que a tomadora tinha de se elidir, de imediato, da responsabilidade solidária por contribuições a cargo do prestador de serviços, sendo à ela (tomadora) lícito exigir do cedente dos serviços, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada, além da folha de pagamento respectiva.

Dito de outra forma, o responsável solidário, tinha a faculdade de afastar essa responsabilidade, mediante a exigência de comprovação do recolhimento prévio das contribuições por parte dos executores de serviços. Assim, se não adotou tal providência, é porque optou por permanecer na condição responsável, sujeitando-se ao lançamento das contribuições decorrentes de contratos dessa natureza.

Importa salientar que, no caso sob exame, a prestadora de serviços também foi intimada do lançamento e teve oportunidade de juntar documentos aptos a comprovar a inexistência de contribuições previdenciárias pendentes de recolhimento, desonerando, consequentemente, a tomadora de serviços, mas não adotou tal providência.

No mesmo sentido do que se expôs até aqui, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou recentemente, conforme se verifica na ementa do Acórdão nº 9202-008.072, proferido em 25/07/2019, de relatoria da Ilustre Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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

Em se tratando de responsabilidade solidária, o fisco tem a prerrogativa de constituir os créditos em face do tomador de serviços, em relação aos serviços a ele prestados, mesmo que não haja prévia constituição do crédito tributário quanto ao prestador de serviços.

Com essa fundamentação, entendo que o pleito do Contribuinte não deve ser provido.

Conclusão

Em razão de todo o exposto, conheço do Pedido de Uniformização de Jurisprudência e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho