



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.002403/2010-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.188 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de fevereiro de 2023
Recorrente CONDOMINIO DO EDIFÍCIO GIOVANNINI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/04/2008, 01/06/2008 a 31/07/2008, 01/09/2008 a 31/01/2009

AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONSTRUÇÃO CIVIL REFORMA. RETENÇÃO.

A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo que proferidas por Conselhos de Contribuintes, pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2201-010.188 - 2ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10640.002403/2010-91

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão nº 09-32.676 – 5ª Turma da DRJ/JFA, fls. 87 a 96.

Trata de autuação referente a contribuições sociais destinadas à Seguridade Social e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

Trata-se do Auto de Infração de Obrigação Principal lavrado em 12/08/2010, de bcad 37.291.903-0, no valor de R\$ 3.713,91 (Três mil, setecentos e três reais e noventa um centavos), no período de 04, 06, 07, 09/2008 a 01/2009, relativo as contribuições previdenciárias de 11% sobre Notas Fiscais de Serviços de Reforma em Obra de Construção Civil, não retidas da empresa prestadora pelo sujeito passivo e tomador dos serviços.

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 12/08/2010 (fls. 01).

A Ação Fiscal teve início com a entrega do Mandado de Procedimento Fiscal e do Termo de Início de Procedimento Fiscal em 15/07/2010 (fls. 28/29).

No Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal de fls. 38 consta a emissão de 7 (sete) autuações, sendo todas as outras parceladas ou liquidadas segundo verificação no Sistema Plenus/Sicob.

O estabelecimento, os levantamentos "OB e OB2 - OBRA SERVIÇO DE REFORMA" e os períodos abrangido pelo presente lançamento estão discriminados no Discriminativo do Débito (fls. 03 e 04).

Os fundamentos legais estão relacionados no relatório Fundamentos Legais do Débito de fls. 05/06.

Do relatório fiscal de fls. 07 e seguintes consta que:

- a atividade da empresa é condomínio predial:

- trata-se de auto de infração de obrigação principal das contribuições previdenciárias, relativas a retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, destinadas ao financiamento do FPAS, incidentes sobre recibos de pagamentos de serviços prestados ao sujeito passivo por empresa contratada

- a empresa SOLANCO EMPREENDIMENTOS E CONSTRUÇÕES LTDA. CNPJ 03.655.897/0001-80, emitiu recibos de prestação de serviços de reformas, conforme tabela abaixo, entretanto, não foi feita a retenção dos 11% pelo condomínio/tomador sobre o valor bruto da prestação de serviços e, também, não houve o recolhimento em GPS das contribuições previdenciárias correspondente:

Data	Recibo	Valor
28/07/2008	1ª parcela	1.430,00
02/06/2008	2ª parcela	1.430,00
14/07/2008	3ª parcela	2.145,00
28/04/2008	4ª parcela	2.145,00
17/09/2008	1ª parcela	3.500,00
17/10/2008	2ª parcela	4.000,00
25/11/2008	3ª parcela	3.500,00
12/2008	4ª parcela	2.740,00
20/01/2009	5ª parcela	2.500,00

- as contribuições previdenciárias, aqui autuadas, devidas pela empresa, não declaradas em GFIP, tiveram como fato gerador as fotocópias dos Contratos de Prestação de Serviços de Reformas com a empresa Solanco Empreendimentos e Construções Ltda, CNPJ 03.655.897/0001-80, datados de 28/04/2008 e 05/09/2008 e respectivos recibos da citada empresa prestadora dos serviços ao Condomínio;

- o lançamento dos débitos, individualmente por rubricas, levantamentos, períodos mensais e estabelecimentos, estão discriminados no Discriminativo de Débito;

- transcreve as disposições seguintes da lei 8212/1991:

Art. 31. 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. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

§ 1º O valor retido de que trata o caput, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

§ 3º 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 segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

§ 4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços: (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

III - empreitada de mão-de-obra; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998)

§ 5º O cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento distintas para cada contratante. (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

- no levantamento OB, período de 04,06,07, 10 e 11/2008, anterior a MP 449/2008 e convertida na lei 11.941/2009. a multa de mora é de 24% com base no artigo 35-11 da lei 8212/1991.

- no levantamento OB2, do período de 12/2008 a 01/2009, posterior a vigência da MP 449/2008, a multa é de 75% sobre o valor da contribuição previdenciária, não recolhida e não declarada na GF1P antes do procedimento fiscal, conforme art. 35-A da mesma legislação.

- nos relatórios componentes do auto de infração constam o estabelecimento, competências, levantamentos, bases de cálculos e rubricas que estiverem compondo o crédito fiscal,

- o objeto da empresa é condomínio predial no FPAS 566-0, CNAE 70.408 e CNAE Fiscal 8112500.

- foram lançados os seguintes autos de infração de obrigação principal:

37.291.904-9 de 01/2008 a 06/2010 - empresa - contribuintes individuais

37.291.905-7 de 01/2008 a 06/2010 - segurados contribuintes individuais

37.291.906-5 de 01/2008 a 06/2010 - retenção de 11% de NF e contribuinte individual;

- de obrigação acessória foram lançados os seguintes autos de infração:

37.291.909-0 -CFL 59

37.291.908-1 - CFL 77

37.278.556-5 - CFL 93.

O relatório de lançamentos se encontra às fls. 11 onde consta como fato gerador os pagamentos em recibos das parcelas de prestação de serviços na pintura externa da fachada frontal.

As fls. 12/4 e 19/21 encontra-se cópia dos contratos da prestação de serviços e às fls. 15/18 e 22/26 cópia dos recibos de pagamentos dos serviços prestados.

Às fls. 30/32 a relação dos pagamentos a contribuinte individual e síndica- traz também doutrina de Hugo de Brito Machado que aborda a natureza das contribuições sociais, sua base constitucional, assim como os princípios da sua legalidade e anterioridade;

- traz à baila o artigo 31 da lei 8212/1991. transcrevendo-o no seu caput, assim como os seus parágrafos 1º e 2º. situando que a responsabilidade fixada originalmente era solidária, não se admitindo confusão com a idéia de obrigação solidária, prelecionando os ensinamentos de Marçal Justen Filho a respeito de obrigação solidária e de responsabilidade solidária, enveredando pela seara da co-obrigação e concluindo que se torna efetiva a responsabilidade no caso do inadimplemento do devedor principal;

- aduz ainda que pode se afirmar que na vigência da redação original do citado artigo 31 da lei 8212/1991 mostrava-se plenamente validade a exigência junto ao tomador de serviços da contribuição previdenciária patronal devida pela prestadora dos serviços decorrente de condenação imposta pela Justiça do Trabalho, caso o pagamento não fosse efetuado pelo empregador;

do mesmo modo que no direito do Trabalho se processa o instituto da responsabilidade subsidiária trabalhista, permitindo exigir do terceiro que não o empregador, o adimplemento dos direitos trabalhistas devidos ao empregado, também no Direito Tributário se conhece meio apto a permitir exigir o tributo de terceiro que não o

contribuinte do prédio, assim como às fls. 33/37 cópias dos recibos de pagamentos a autônomos.

O contribuinte ofereceu a sua impugnação às fls. 42/52, em 13/09/2010, enquanto recebeu a autuação em 12/08/2010 (fls. 01), onde contestou o lançamento fiscal e alegou que:

- a impugnante busca a insubsistência e o não provimento da autuação lançada sob o argumento de que no contrato de prestação de serviços, especialmente na cláusula V, há previsão que a contratada assumiria toda a responsabilidade por encargos trabalhistas e previdenciários decorrente do serviço contratado e transcreve cláusulas do referido pacto, observando que a contratada assumiria a *"responsabilidade de todo e qualquer ônus decorrente de infração em relação ao vínculo trabalhista, pelo que a autuação não pode prosperar"*;

- sustenta que no caso a impugnante está sendo a única responsabilizada, quando, na verdade, a responsabilidade deveria ser subsidiária;

- a autuação é incoerente, pois caso o real devedor venha pagar a dívida tributária, não haverá a necessidade da autuada no pagamento o que poderia ensejar o enriquecimento ilícito por parte da Administração Pública;

- a doutrina vem entendendo que a responsabilidade subsidiária pelo recolhimento das verbas trabalhistas é no sentido de que primeiramente se busque o devedor principal, para depois o tomador dos serviços seja responsabilizado;

- traz à colação doutrina do eminente Maurício Godinho Delgado a respeito da responsabilidade pelas verbas trabalhistas;

- traz também doutrina de Hugo de Brito Machado que aborda a natureza das contribuições sociais, sua base constitucional, assim como os princípios da sua legalidade e anterioridade;

- traz à baila o artigo 31 da lei 8212/1991. transcrevendo-o no seu caput, assim como os seus parágrafos 1º e 2º. situando que a responsabilidade fixada originalmente era solidária, não se admitindo confusão com a idéia de obrigação solidária, prelecionando os ensinamentos de Marçal Justen Filho a respeito de obrigação solidária e de responsabilidade solidária, enveredando pela seara da co-obrigação e concluindo que se torna efetiva a responsabilidade no caso do inadimplemento do devedor principal;

- aduz ainda que pode se afirmar que na vigência da redação original do citado artigo 31 da lei 8212/1991 mostrava-se plenamente validade a exigência junto ao tomador de serviços da contribuição previdenciária patronal devida pela prestadora dos serviços decorrente de condenação imposta pela Justiça do Trabalho, caso o pagamento não fosse efetuado pelo empregador;

do mesmo modo que no direito do Trabalho se processa o instituto da responsabilidade subsidiária trabalhista, permitindo exigir do terceiro que não o empregador, o adimplemento dos direitos trabalhistas devidos ao empregado, também no Direito Tributário se conhece meio apto a permitir exigir o tributo de terceiro que não o contribuinte;

- cita o artigo 128 e também o art. 121, ambos do CTN e volta com a doutrina de Hugo de Brito Machado sobre o tema da responsabilidade tributária;

- envereda a impugnante no sentido restrito e também no amplo da expressão responsabilidade tributária ao invocar os artigos 123, 128, 136 e 138 do CTN entre outros, especialmente quando o mesmo CTN se refere ao responsável como sujeito passivo diverso do contribuinte;

- sustenta que esse cenário sofreu profunda alteração com a modificação da redação do art. 31 da lei 8212/1991 pela lei 9711/98 onde foi suprimida a figura da responsabilidade solidária e instituída a retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, trazendo à lume a transcrição da referida disposição legal no caput e seus parágrafos, substituindo assim o regime de responsabilidade solidária inicialmente previsto por um regime de retenção pela fonte pagadora do tributo devido;
 - a matéria não tem tido consenso na doutrina como ensina Gabriel Lacerda Troianelli, ensejando diversas interpretações acerca da natureza da obrigação de retenção de 11% do valor da nota fiscal prevista no art. 31 da lei 8212/1991, situação abordada no acórdão proferido pelo STF no RE 393946;
 - também na doutrina há crítica ao entendimento da figura da retenção na fonte como hipótese de substituição tributária, diga-se, de responsabilidade tributária por substituição e ilustra com posicionamento de Renato Lopes Becho, Sacha Calmon Navarro Coelho e Gabriel Lacerda Troianelli;
 - não se pode, a partir do dever de retenção previsto na referida disposição legal, compelir o tomador dos serviços a efetuar o pagamento da contribuição previdenciária patronal, quando declarada sua responsabilidade subsidiária pelos débitos trabalhistas do empregador, objetivando a evitar que a impugnante venha a ser responsabilizada por um ato que não é seu;
 - demonstrada a insubsistência e a improcedência do auto de infração, requer o acolhimento da presente impugnação e o seu provimento.
- junta os documentos de fls. 53/73.

É o relatório.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão ao contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/04/2008. 01/06/2008 a 31/07/2008, 01/09/2008 a 31/01/2009

AIOP nº 37.291.903-0 de 08/03/2007.

AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONSTRUÇÃO CIVIL REFORMA. RETENÇÃO. DEFESA TEMPESTIVA E IMPROCEDENTE.

A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida.

O valor retido de que trata o caput, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço.

A lei, cuja invalidade ou inconstitucionalidade não tenha sido declarada, surtirá efeitos enquanto vigente, devendo ser obrigatoriamente cumprida pela autoridade administrativa por força da vinculação do ato.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 101 a 111, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações meritórias.

Analizando os autos, percebe-se que a autuação foi relativa às contribuições previdenciárias de 11% sobre Notas Fiscais de Serviços de Reforma em Obra de Construção Civil, não retidas da empresa prestadora pelo sujeito passivo e tomador dos serviços.

Em sua impugnação, o contribuinte desenvolveu sua defesa baseada nos argumentos de que, a partir do momento em que havia um contrato de prestações de serviços, onde caberia à prestadora de serviços SOLANCO EMPREENDIMENTO E CONSTRUÇÕES LTDA o pagamento das obrigações tributárias, não teria porque o então impugnante ser responsabilizado pelas referidas obrigações.

A decisão recorrida, além de negar credibilidade à oposição de acordos particulares às relações tributárias, negou razão ao contribuinte também, sob os argumentos de que a empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida, devendo o valor retido de que trata o caput, ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, ser compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço.

Através de uma visão panorâmica deste recurso voluntário, observa-se que o mesmo se utiliza dos mesmos argumentos apresentados por ocasião de sua impugnação, mencionando que a responsabilidade tributária deveria ser compartilhada, ao menos subsidiariamente com a empresa prestadora de serviços, haja vista o fato de que havia um contrato prévio em que era prevista a obrigação da contratada em relação às obrigações tributárias.

No caso, ao rebater a decisão em debate, o contribuinte sustenta a tese de que no contrato particular de prestação de serviço a empresa CONTRATADA assumiu a responsabilidade de "todo e qualquer ônus" decorrente de infração em relação ao vínculo

trabalhista, pelo que, a autuação não pode prosperar, devendo a decisão ser modificada por esta instância.

Apesar dos inúmeros argumentos utilizados pelo recorrente, inclusive doutrinários, no sentido de que o contrato apresentado serviria de prova para afastar a sua responsabilidade tributária, igualmente à decisão recorrida, entendo que de fato, os referidos contratos tem valor probante e coercibilidade em relação às partes, ou mesmo em relação a terceiros particulares, no entanto, os mesmos não podem ser opostos à fazenda pública, conforme reza o Código Tributário Nacional em seu artigo 123, a seguir transcrito:

Art.123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Portanto, devem ser mantidas a autuação e a decisão recorrida, pois as mesmas foram praticadas dentro dos parâmetros legais atinentes à matéria em debate.

No tocante às decisões administrativas suscitadas, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem que uma lei lhes atribua eficácia normativa, não se constituem como normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão analisada e vinculam apenas as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Em relação a decisões judiciais, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos repetitivos e repercussão geral, respectivamente, são de observância obrigatória pelo CARF. Veja-se o que dispõe o Regimento Interno do CARF (art. 62, §2º):

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).

Quanto a entendimentos doutrinários, tem-se que, apesar dos valorosos ensinamentos que possam trazer aos autos, os mesmos não são normas da legislação tributária e, por conta disso, não são de seguimento obrigatório.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário, para NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita