



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10909.003471/2009-46  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2301-010.869 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 12 de setembro de 2023  
**Recorrente** SUPERINTENDÊNCIA DO PORTO DE ITAJAÍ  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

RETENÇÃO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO.

O instituto da retenção de que trata o art. 31 da lei nº 8.212/91, na redação dada pela lei nº 9.711/98, configura-se como hipótese legal de substituição tributária, na qual a empresa contratante assume o papel do responsável tributário pela arrecadação e recolhimento antecipados do tributo em nome da empresa prestadora, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou que tenha arrecadado em desacordo com a lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Wesley Rocha, Fernanda Melo Leal (relatora) e Wilderson Botto que deram-lhe provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Flávia Lilian Selmer Dias.

(documento assinado digitalmente)

Joao Mauricio Vital – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias – Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Wilderson Botto (suplente convocado), Joao Mauricio Vital (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2301-010.869 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10909.003471/2009-46

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 19/8/2009, sob nº 37.226.1027, para o período 1/2005 a 12/2005, onde consta, por motivação do lançamento no Relatório Fiscal de folhas 17 e 18, o seguinte:

- 1. Este relatório é parte integrante do AI Auto de Infração de contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social, correspondente à retenção de 11% incidentes sobre as Notas Fiscais de prestação de Serviços com cessão de mão de obra emitidas por empresas contratadas para prestar serviços de dragagem do Rio Itajaí Açu, conforme Contrato de Dragagem nº 016/99 e aditivos 036/00 e 029/03 cujas notas fiscais de serviços encontram-se relacionadas no anexo RL Relação de Lançamentos.*
- 2. O contrato e notas fiscais não especificam o valor da mão de obra e material, no entanto, por se tratar de serviços contratados em que a utilização de equipamentos é inerentes à execução dos mesmos aplicou-se o percentual mínimo de cinquenta por cento do valor bruto da nota fiscal, conforme artigo 159 da IN Instrução Normativa INSS/DC nº 100 de 18/12/2003 e artigo 149 da IN 03 de 14/07/2005.*
- 3. Verificamos que, em períodos posteriores a 2005, a empresa passou a reter e recolher o percentual de 11% referente a mão de obra na prestação de serviços.*
- 4. O Procedimento Fiscal na empresa foi instaurado por ordem contida no Mandato de Procedimento Fiscal MPF Auditoria Previdenciária 0920600.2009002141, código de acesso 32811040 com a ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal TIPF em 08.05.2009 pelo Sr. Alexandre Antonio dos Santos, CPF 886 560 39920, Diretor Administrativo Financeiro.*
- 5. Os valores auditados e apurados pela presente fiscalização foram extraídos através da verificação das notas de empenho, notas fiscais de serviços e Livros Contábeis.*

Não foi aplicada multa moratória ou de ofício. A ciência do lançamento se deu em 24/8/2009. Em 23/9/2009, o contribuinte apresentou impugnação (folhas 92 e seguintes), nos seguintes termos:

Inicialmente alega que é mera responsável pelo recolhimento das contribuições sociais cujas contribuintes são as contratadas. Entende que o art. 711 da Lei 8.666/1993 determina que as empresas contratadas arquem com tais encargos. Informa que as contratadas recolheram GPS relativos às competências lançadas e pugna pelo seus abatimentos, nos moldes da autuação 35.036.6519.

Alega que a base de cálculo utilizada foi incorreta. Com base no art. 1592, §1º, V da Instrução Normativa INSS/DC 100/2003, entende que a base de cálculo correta seria 35%. Cita também o art. 149 da Instrução Normativa SRP 3/2005 para afirmar que os valores de materiais ou de equipamentos não integram a base de cálculo da retenção, desde que comprovados.

Ao final, pede o acatamento de seus motivos, para a alteração do valor originário lançado para R\$ 126.026,29.

A DRJ Juiz de Fora, na análise da peça impugnatória, manifestou o seu entendimento no seguinte sentido:

*Inicialmente, o impugnante aduz que a responsabilidade pelo adimplemento das obrigações tributárias previdenciárias seria das contratadas. Nesse sentido, cita o art. 71 da Lei 8.666/1993. Queremos crer, no entanto, que a exegese correta parte de que o art. 31 da Lei 8.212/1991, que se coadunava na estipulação de responsabilidade solidária entre contratante e contratado, foi alterado pela Lei 9.711/1998 determinando a superação dessa solidariedade pelo instituto da retenção. Esse é também o entendimento esposado pela Instrução Normativa SRP 3/2005.*

*Da mesma maneira dispunha o art. 344 da Instrução Normativa INSS/DC 100/2003. O art. 31 da Lei 8.212/1991, portanto, impunha que o impugnante procedesse à devida retenção e ao seu recolhimento.*

*Já o art. 33, §5º da Lei 8.212/1991, dispõe que o desconto de contribuição legalmente autorizada sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com a lei.*

*Nesse sentido, entendem que não se faz possível o abatimento de eventuais recolhimentos havidos pelas contratadas. Observe-se que a autuação 35.036.6519 teve por fundamentos legais a solidariedade vigente à época. Observe-se, inclusive, que a decisão do então Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS), juntados aos autos à folha 227, atenta para a diferenciação do conceito de retenção.*

*Quanto à correção da base de cálculo utilizada, há que se fazer a análise dos contratos juntados às folhas 24 a 59.*

*A auditoria fiscal, segundo consta do lançamento, lançou a contribuição incidindo sobre a base de cálculo de 50% do valor da nota fiscal, afirmando no entanto que “o contrato e notas fiscais não especificam o valor da mão de obra e material, no entanto, por se tratar de serviços contratados em que a utilização de equipamentos é inerente[s] à execução dos mesmos” aplicou o percentual mínimo.*

*Vê-se que, nas redações vigentes à época dos fatos geradores, a base de cálculo distinta do valor mínimo genérico de 50% para as atividades contratadas pelo impugnante somente poderiam ser reduzidas se a utilização de equipamentos fosse inerente à execução dos serviços contratados mas não estiver previsto em contrato.*

*Queremos crer que da leitura dos contratos, a utilização de draga por sistema de injeção de água (“water injection” auto propelida) estava prevista nos contratos. No aditivo 22/00, é citado que a contratada à época seria a “única detentora da patente dos equipamentos utilizados na efetivação da dragagem, objeto do contrato ADHOC n.º016/99, de 200499”.*

*Tal interpretação inviabiliza, a nosso ver, a incidência nos parágrafos primeiros dos citados artigos, resultando na manutenção do percentual escolhido pela auditoria. Por todo o exposto, votamos pela improcedência da impugnação apresentada.*

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte sustenta e ratifica argumentos no seguinte sentido:

*Em 19.08.2009 foi lavrado o Auto de Infração nº 37.226.1027, que apontou como irregular a ausência de retenção de 11 % incidentes sobre as notas fiscais de prestação de serviços com cessão de mão de obra emitidas por empresas contratadas para a dragagem do Rio Itajaí-Açu.*

*Apresentada impugnação pela SPI, a 5ª Turma da DRJ em Juiz de Fora (MG), conforme acórdão 09-41.388, julgou improcedente a impugnação. Entretanto, a decisão não tratou das matérias trazidas pela defesa, devendo ser reformada integralmente.*

*Ainda, a SPI não deve ser penalizada, principalmente diante da ausência de motivação do lançamento, devendo ser declarada a sua nulidade.*

*Apesar da Receita Federal apontar a SPI como responsável tributária pelo recolhimento das contribuições sociais, ela é, em verdade, de responsabilidade das empresas que executaram a dragagem, conforme obrigação decorrente de Lei.*

*A empresa NORHAM DRAGAGENS LTDA (02.266.527/0003-50), executou os serviços de dragagem nos meses de janeiro a abril de 2005, sucedida pela empresa SOMAR SERVIÇOS DE OPERAÇÕES MARÍTIMAS LTDA (30.276.927/0005-43), que prestou serviços de maio a dezembro de 2005.*

*A responsabilidade das empresas mencionadas decorre do artigo 71 da Lei 8.666/93, que determina ser obrigação das empresas contratadas todos os encargos decorrentes da execução do contrato.*

*Por esse motivo, após a autuação fiscal, as empresas citadas foram instadas pela Superintendência a demonstrar a existência do recolhimento devido, tendo apresentado documentos que comprovam o parcial pagamento das contribuições sociais no exercício de 2005..*

*Assim, as empresas efetuaram pagamento parcial das contribuições sociais no artigo 11, "a", "b" e "c" da Lei 8.212/91, conforme documentos já constantes no processo.*

*Portanto, ainda que não tenha sido retido na fonte a totalidade do valor devido, deve ser abatido do saldo devedor o valor já pago pelas contribuintes, a exemplo do que ocorreu durante a instrução do processo administrativo do auto de infração nº 35.036.651-9, de 10.10.2000, decisão nº 20.421.4/0065/2001, já anexado aos autos*

*Consta do relatório fiscal do auto de infração 37.226.102-7, que o contrato e notas fiscais não especificam o valor da mão de obra e material, no entanto, trata-se de serviços contratados em que a utilização de equipamentos é inerente à execução dos mesmos.*

*Ainda assim, a ilustre auditora aplicou, data vénia, I equivocadamente o percentual de 50 % como base de cálculo para a incidência da contribuição previdenciária, fundando tal decisão nos artigos 159 da IN/INSS/DC nº 2100 de 18.12.2003 e artigo 149 da IN 03 de 14.07.2005.*

*Entretanto, haja vista se tratar de atividade cuja utilização de equipamento é inerente à execução dos serviços contratados a base de cálculo da retenção deve corresponder a 35% (trinta e cinco por cento) do valor bruto da nota fiscal, conforme hipótese do artigo 159, §1º, "V", da IN/INSS/DC nº 100 de 18.12.2003.*

*Os valores de materiais ou de equipamentos não integram a base de cálculo da retenção, desde que comprovados. Destarte, para satisfação do artigo 149, caput, da IN/SRP/03.2005, acostamos o contrato de dragagem.*

*Assim, só poderá incidir a contribuição social sobre o valor de mão de obra estimado por força da legislação em 35%. Ante o exposto, requer seja recebido e processado o presente Recurso, para no mérito dar-lhe provimento, a fim reformar a r. decisão de primeiro grau, julgando-se procedente as impugnações em virtude dos fundamentos expostos.*

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

⇒ POSSIBILIDADE DE CONVERSÃO EM DILIGENCIA PARA CONFIRMAR COMPROVAÇÃO DE RECOLHIMENTO DAS EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO

⇒ Possibilidade de provimento parcial para abater o que foi devidamente comprovado como recolhido pelas prestadoras

### **Mérito – Solidariedade e aferição indireta**

Até a edição da Lei 9711/98, a legislação determinava que o contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, respondia solidariamente com o prestador pelas obrigações para com a seguridade social. Com a edição da citada lei, com vigência a partir de fevereiro de 1999, a empresa contratante passou a ser obrigada a reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida.

É inquestionável que havia solidariedade entre o tomador e o prestador. A tese recursal é que seria imprescindível a verificação da falta de recolhimento no prestador.

Pois bem. O CTN, em seu art. 121, parágrafo único, prevê duas espécies de sujeitos passivos: (1) o contribuinte, que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador da obrigação; e (2) o responsável, o qual está obrigado por expressa previsão legal. No tocante ao responsável, o art. 128 do Código preleciona que sua obrigação deve necessariamente decorrer de sua vinculação com o fato gerador.

Solidariamente obrigado, portanto, é aquele que tem interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, ou aquele expressamente designado por lei, ex vi dos incs. I e II do art. 124.

Muito embora costumeiramente se denomine o solidariamente obrigado como responsável solidário, fato é que o Código, até mesmo por sua tipologia e pela disposição de seus artigos, estabelece uma clara diferenciação entre tais institutos.

A solidariedade é tratada nos arts. 124 e 125, enquanto a responsabilidade é regrada em capítulo próprio, e nos arts. 128 e seguintes.

Conquanto a solidariedade tenha o efeito de responsabilizar/obrigar o sujeito ao pagamento do crédito tributário (sob o ponto de vista do direito das obrigações, o Código Civil, em seu art. 391, preceitua que pelo inadimplemento das obrigações "respondem" todos os bens do devedor), é iniludível que o CTN distinguiu as figuras (a) do contribuinte, (b) do responsável e (c) do solidariamente obrigado.

É importante frisar, ainda, que enquanto a solidariedade pressupõe o interesse comum na obrigação principal (e veja que não se trata de mero interesse, mas sim de interesse comum na própria obrigação), ou a expressa indicação em lei (a exemplo do art. 31 da Lei 8212/91, com a redação da Lei 9528/97), a responsabilidade tributária pressupõe simples vinculação com o fato gerador da respectiva obrigação.

A extensão da relação jurídico tributária a uma determinada pessoa requer a ocorrência de todos os elementos fáticos previstos em lei, ou seja, a concretização de todas as circunstâncias legais atinentes à solidariedade ou à responsabilidade. Dito de outra forma, a solidariedade ou a responsabilidade pressupõem a regra matriz de incidência e a regra matriz de solidariedade ou responsabilidade, cada uma com seus pressupostos fáticos e seus sujeitos próprios (contribuintes, solidários, responsáveis, etc).

Daí se segue que, para a caracterização da solidariedade, primeiramente seria necessária a constituição do crédito tributário ou a verificação da falta de recolhimento naquele que ostentava a posição natural de contribuinte - o prestador.

Uma vez que a fiscalização não se dignou de verificar a falta de recolhimento no prestador, deve ser provido o recurso, a fim cancelar o crédito tributário contra ela constituído.

Essa interpretação está de acordo com o entendimento da Primeira e da Segunda Turma do STJ, conforme precedentes abaixo com destaque:

*TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTROVÉRSIA ACERCA DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA ENTRE PRESTADOR E TOMADOR DE SERVIÇOS DE CESSÃO DE MÃO DE OBRA. ART. 31 DA LEI 8.212/1991. AFERIÇÃO INDIRETA ANTES DA VIGÊNCIA DA LEI 9.711/1998. IMPOSSIBILIDADE. ART. 124 DO CTN. CONSTITUIÇÃO VÁLIDA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NÃO OCORRÊNCIA. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA. SÚMULA 83/STJ*

*1. Trata-se de demanda referente à contribuições previdenciárias relativas ao período de 11/1996 a 07/1997, 01/1999 a 06/2001 e 01/1999 a 05/2000. Quanto aos Fatos Geradores ocorridos antes da Lei 9.711/1998, aplicasse o art. 31 da 8.212/1991 na sua redação original. Após o dia 1º.02.1999, adota-se a redação dada pela Lei 9.711/1998.*

2. o acórdão recorrido não nega a existência de responsabilidade solidária pelo recolhimento das contribuições entre tomadora e prestadora dos serviços. O que sustenta o acórdão é que a responsabilidade solidária supõe a existência de regular constituição do crédito tributário, que não teria ocorrido. In casu, como bem fundamentou o acórdão recorrido, a constituição do crédito tributário, referente ao período anterior a 1º.02.1999, não poderia ser feita por meio da aferição indireta nas contas do tomador dos serviços.

*Precedentes: REsp 1.175.075/PR, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 31.5.2011; AgRg no REsp 1.142.065/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 10.6.2011; REsp 1.174.976/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 11.5.2010.*

3. Dessume-se que o acórdão recorrido está em sintonia com o atual entendimento deste Tribunal Superior, razão pela qual não merece prosperar a irresignação. Incide, in casu, o princípio estabelecido na Súmula 83/STJ.

4. Acrescente-se que, nos contratos de cessão de mão de obra, a responsabilidade do tomador do serviço pelas contribuições previdenciárias é solidária, conforme consignado na redação original do art. 31 da Lei 8.212/91, não comportando benefício de ordem, nos termos do art. 124 do Código Tributário Nacional.

*Precedentes: AgRg no REsp 1.213.709/SC, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 18.12.2012, DJe 8.02.2013; REsp 1.281.134/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 13.12.2011, DJe 19.12.2011; AgRg no REsp 1.142.065/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 7.6.2011, DJe 10.6.2011.*

5. Por fim, constata-se que não se configura a ofensa ao art. 535 do Código de Processo Civil, uma vez que o Tribunal de origem julgou integralmente a lide e solucionou a controvérsia, tal como lhe foi apresentada. Não é o órgão julgador obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos trazidos pelas partes em defesa da tese que apresentaram. Deve apenas enfrentar a demanda, observando as questões relevantes e imprescindíveis à sua resolução. Nesse sentido: REsp 927.216/RS, Segunda Turma, Relatora Ministra Eliana Calmon, DJ de 13.8.2007; e REsp 855.073/SC, Primeira Turma, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, DJ de 28.6.2007.

6. Recursos Especiais não providos. (REsp 1518887/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 28/04/2015, DJe 30/06/2015)

**PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTROVÉRSIA ACERCA DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO CONTRATANTE DE SERVIÇOS EXECUTADOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO DE OBRA. ART. 31 DA LEI N. 8.212/91.**

1. O Tribunal regional não afastou a responsabilidade solidária entre o prestador do serviço e o contratante, apenas reconheceu que cabe ao Fisco, em primeiro lugar, verificar a contabilidade da prestadora de serviços e se houve ou não recolhimento da contribuição previdenciária, para, então, constituir o crédito tributário. Efetivamente, o sujeito passivo da obrigação tributária é a prestadora de serviços, razão por que não há como afastar a obrigação do Fisco de primeiro verificar a sua contabilidade e se houve recolhimento ou não recolhimento da contribuição previdenciária. Tal fato,

*no entanto, não exclui a solidariedade entre a empresa contratante e a cedente de mão de obra. O óbice à cobrança intentada pela Fazenda Pública é tão somente a forma utilizada para apurar o crédito tributário.*

*2. Precedentes: REsp 1212832/RS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 19.11.2010; AgRg no REsp 1142065/RS, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 10.6.2011; e REsp 939.189/RS, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, DJe 23.11.2009.*

*3. Agravo regimental não provido. (AgRg no AREsp 202.293/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/09/2012, DJe 25/09/2012)*

**DIREITO TRIBUTÁRIO. FISCALIZAÇÃO DA CONTABILIDADE DA PRESTADORA DE SERVIÇOS COMO PRESSUPOSTO PARA O RECONHECIMENTO DE SOLIDARIEDADE NA FASE DE COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A CESSÃO DE MÃO DE OBRA.**

*Na cobrança de contribuições previdenciárias realizada com base na redação original do art. 31 da Lei n. 8.212/1991, não é lícita a autuação da tomadora de serviços sem que antes tenha havido a fiscalização da contabilidade da prestadora de serviços executados mediante cessão de mão de obra. O art. 31 da Lei n. 8.212/1991, em sua redação original, reconhece a existência de responsabilidade solidária entre o tomador e o prestador de serviços pelas contribuições previdenciárias incidentes sobre a cessão de mão de obra. A referida solidariedade, entretanto, ocorrerá na fase de cobrança do tributo, pressupondo, desse modo, a regular constituição do crédito tributário, cuja ocorrência, antes da vigência da Lei n. 9.711/1998 que deu nova redação ao art. 31 da Lei n. 8.212/1991, demandava a fiscalização da contabilidade da empresa prestadora dos serviços de mão de obra, devedora principal da contribuição previdenciária. Precedentes citados: AgRg no REsp 1.348.395RJ, Segunda Turma, DJe 4/12/2012, e AgRg no REsp 1.174.800RS, Segunda Turma, DJe 23/4/2012. (AgRg no REsp 1.194.485ES, Rel. Min. Diva Malerbi, Desembargadora convocada do TRF 3ª Região, julgado em 26/2/2013)*

Isto posto, entendo que a fiscalização não atuou conforme o intuito da lei, atuando a Recorrente por um suposto débito sem antes verificar se realmente este estava pendente de pagamento por parte da empresa contratada.

Desta feita, entendo que deve ser DADO provimento ao Recurso nos moldes acima expostos.

É como voto.

### **CONCLUSÃO:**

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de DAR provimento ao Recurso nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal

Fl. 9 do Acórdão n.º 2301-010.869 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10909.003471/2009-46

## Voto Vencedor

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, Redatora Designada.

O voto da relatora foi vencido na votação. O colegiado entendeu que não havia motivos para reformar o lançamento, pois eventuais pagamentos feitos pelas contratadas não exime a obrigação da contratante de fazer a retenção no percentual de 11% sobre os valores das notas fiscais.

O voto da Relatora foi no sentido de cancelar o lançamento do crédito tributário sob a premissa que a fiscalização não verificou a falta de recolhimento no prestador:

É inquestionável que havia solidariedade entre o tomador e o prestador. A tese recursal é que seria imprescindível a verificação da falta de recolhimento no prestador.

(...)

Uma vez que a fiscalização não se dignou de verificar a falta de recolhimento no prestador, deve ser provido o recurso, a fim cancelar o crédito tributário contra ela constituído.

(...)

Isto posto, entendo que a fiscalização não atuou conforme o intuito da lei, atuando a Recorrente por um suposto débito sem antes verificar se realmente este estava pendente de pagamento por parte da empresa contratada.

No Recurso apresentado a recorrente alega que a responsabilidade pelo pagamento das contribuições sociais, lançadas de ofício em seu nome, na verdade seriam de obrigação das empresas que executaram o serviço de dragagem: NORHAM DRAGAGENS LTDA e OPERAÇÕES MARÍTIMAS LTDA, nos termos do art. 71 da Lei n.º 8.666, de 1993.

Aduz que **após o término da ação fiscal** solicitou às empresas contratadas a demonstração dos recolhimentos feitos à previdência social o que, **segundo a recorrente, foi feito de forma parcial**. De posse dos documentos, solicitou no recurso (repetindo o pedido da impugnação) o abatimento de parte do valor lançado.

Por esse motivo, **após a autuação fiscal, as empresas citadas foram instadas pela Superintendência a demonstrar** a existência do recolhimento devido, tendo apresentado documentos que **comprovam o parcial pagamento das contribuições** no exercício de 2005.

(...)

Portanto, ainda que não tinha sido retido na fonte a totalidade do valor devido, **deve ser abatido do saldo devedor o valor já pago pelas contribuintes**, a exemplo do que ocorreu durante a instrução do processo administrativo do auto de infração n.º 35.036.651-9, d 10/10/2000, decisão n.º 20.421.4/0065/2001, já anexado aos autos.

(grifos não originais)

Na impugnação, o pedido requerido foi o mesmo:

Ante o exposto de fato e de direito, requer seja reformado o auto de infração guerreado para o fim de que **sejam reconhecidos**:

a) **os pagamentos já efetuados pelas contribuintes**, conforme documentos por elas apresentados que anexamos;

b) bem como, o arbitramento da base de cálculo (mão de obra) em 35% (trinta e cinco por cento) da nota fiscal de serviço consoante disposto no artigo 159, § 1º, inciso V da IN/INSS/DC n.º 100 de 18.12.2003;

(...)

Portanto, deve ser **reformado o auto de infração reconhecendo se como valor correto do saldo devedor R\$ 126.026,29** (cento e vinte e seis mil, vinte e seis reais, e vinte e nove centavos), sem atualização monetária e juros de mora que devem apurados pela autoridade fiscal.

Resta claro que o pedido da contribuinte, desde a impugnação, era para ter reconhecida a liquidação parcial do saldo devedor constituído de ofício, **pelo abatimento dos pagamentos apresentados** e pela correção da base de cálculo apurada pela fiscalização. Ainda que o pedido fosse completamente deferido, restaria saldo devedor reconhecido pela própria contribuinte, logo, **não há pedido de cancelamento integral do auto de infração**

Também é necessário ressaltar que a afirmação do contribuinte que “após a autuação fiscal” é que solicitou os documentos que comprovariam, em tese, o recolhimento parcial das contribuições a cargo das contratadas. Não houve recusa do auditor em verificar tais documentos pois eles só foram trazidos com a apresentação tempestiva da impugnação.

Na verdade, contrariando as conclusões da Relatora, nem o pedido é de cancelamento do auto de infração e nem a tese do recurso é a falta de apreciação dos documentos por parte da fiscalização.

A recorrente cita o art. 71 da Lei nº 8.666, de 1993, para demonstrar que não haveria responsabilidade de sua parte pela eventual inadimplência dos contratados.

Todavia, a Lei nº 9.032, de 1995, alterou a redação do citado artigo, para incluir o §2º:

Art. 71. O contratado é responsável pelos encargos trabalhistas, previdenciários, fiscais e comerciais resultantes da execução do contrato.

§ 1º A inadimplência do contratado, com referência aos encargos trabalhistas, fiscais e comerciais não transfere à Administração Pública a responsabilidade por seu pagamento, nem poderá onerar o objeto do contrato ou restringir a regularização e o uso das obras e edificações, inclusive perante o Registro de Imóveis. (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 1995)

**§ 2º A Administração Pública responde solidariamente com o contratado pelos encargos previdenciários resultantes da execução do contrato, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.** (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 1995).

(grifei)

Em 1998, a Lei n.º 9.711, alterou o artigo 31 da Lei 8.212, de 1991, que deixou de prever a solidariedade na cessão de mão de obra e foi substituída pelo instituto da retenção

#### Redação Anterior

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 n.º 9.528, de 10.12.97).

#### Redação após 1998

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 n.º 9.711, de 1998).

Portanto, após 1998, o art. 31 da Lei n.º 8.212, de 1991 passa a tratar de substituição tributária pois o tomador passa a condição de responsável legal original e não mais solidário. Nessa condição, é afastada a responsabilidade do contratado, e é totalmente substituída pela responsabilidade do contratante. Esse entendimento é reforçado pelo Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. FORNECEDOR E TOMADOR DE MÃO DE-OBRA. ART. 31 DA LEI 8.212/91, COM A REDAÇÃO DA LEI 9.711/98. 1. **A partir da vigência do art. 31 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.711/98, a empresa contratante é responsável, com exclusividade, pelo recolhimento da contribuição previdenciária por ela retida** do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, **afastada, em relação ao montante retido, a responsabilidade supletiva da empresa prestadora**, cedente de mão-de-obra. 2. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08. (REsp 1131047/MA, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/11/2010, DJe 02/12/2010)

Neste cenário, é totalmente irrelevante discutir sobre pagamentos feitos por parte dos prestadores de serviço, pois, ainda que os documentos apresentados comprovassem, de forma incontestada, que os pagamentos realizados pelas prestadoras de fato se referiam à contribuição previdenciária devida pelos contratos firmados com a tomadora, não seriam aptos a afastar ou reduzir o valor da retenção, pois essa é uma obrigação tributária originária da tomadora do serviço e não pode ser reduzida por pagamento feitos por outros sujeitos passivos.

### **CONCLUSÃO**

Diante tudo o quanto exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

