



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 11046.002382/2008-61
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.955 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 24 de agosto de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TRIKEM S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1995 a 30/11/1998

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. SOLIDARIEDADE. APURAÇÃO PRÉVIA NO PRESTADOR DE SERVIÇOS. DESNECESSIDADE.

Conforme a jurisprudência pacífica da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em se tratando de solidariedade, o fisco previdenciário tem a prerrogativa de constituir os créditos no tomador de serviços, ainda que inexistia apuração prévia no prestador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (Suplente Convocado), Mário Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso, Maurício Dalri Timm do Valle (Suplente Convocado) e Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão de recurso voluntário 2402-009.667, e que foi totalmente admitido pela Presidência da 4ª Câmara da 2ª Seção, para que seja rediscutida a seguinte matéria: **da desnecessidade de prévia verificação do prestador de serviços, para constituição do crédito em face da tomadora de serviços, com base no instituto da responsabilidade solidária**. Segue a ementa da decisão nos pontos que interessam:

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. ART. 31 DA LEI Nº 8.212/91. AUSÊNCIA DE FISCALIZAÇÃO JUNTO AO PRESTADOR DE SERVIÇOS. VÍCIO MATERIAL.

É necessário que a fiscalização constate a existência do crédito junto ao contribuinte (prestador dos serviços). Somente diante da não apresentação ou apresentação deficiente (pelo prestador dos serviços) da documentação apta a comprovar a extinção da obrigação previdenciária, pode arbitrar, junto ao responsável solidário, as contribuições devidas.

O lançamento feito sem a fiscalização junto ao prestador dos serviços está eivado de vício material, existente quando há erro no conteúdo do lançamento, que é a norma individual e concreta, na qual figura o fato jurídico tributário no antecedente, e no conseqüente a relação jurídica tributária.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 20 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar-lhe provimento, reconhecendo a nulidade do lançamento por vício material. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Luís Henrique Dias Lima e Denny Medeiros da Silveira, que não reconheceram a nulidade do lançamento. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Gregorio Rechmann Junior, substituído pelo conselheiro Wilderson Botto.

Neste tocante, em seu recurso especial, a Fazenda Nacional basicamente afirma que:

- conforme paradigma 9202-008.891, em se tratando de responsabilidade solidária o Fisco tem a prerrogativa de constituir os créditos no tomador de serviços mesmo que não haja apuração prévia no prestador;
- conforme paradigma 2302-00.962, a responsabilidade solidária instituída pelo art. 31 da Lei nº 8.212/91 não comporta qualquer espécie de benefício de ordem e independe de prévia verificação junto ao prestador dos serviços apurados.

O recurso foi admitido apenas com base no paradigma 9202-008.891, tendo sido rejeitado o segundo.

O sujeito passivo foi intimado mas não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, *caput*, do Regimento Interno do CARF - RICARF), e foi demonstrada a existência de legislação tributária interpretada de forma divergente (art. 67, § 1º, do Regimento), de forma que deve ser conhecido.

A propósito, o acórdão paradigmático, já na sua ementa, trouxe um entendimento diametralmente oposto ao do acórdão recorrido, visto que, no seu entender, “*em se tratando de responsabilidade solidária o Fisco tem a prerrogativa de constituir os créditos no tomador de serviços mesmo que não haja apuração prévia no prestador*”.

Em seu apelo extraordinário, a Fazenda Nacional demonstrou os pontos no paradigma que divergem dos pontos no recorrido, de forma que foi comprovada a divergência e de maneira que o recurso deve ser conhecido.

2 Necessidade de fiscalização no prestador de serviços

Discute-se nos autos se era necessária a prévia verificação do prestador de serviços, para constituição do crédito em face da tomadora, com base no instituto da solidariedade. À época dos fatos geradores ora sob discussão, o art. 31 da Lei 8212/91 dispunha que o contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, respondia solidariamente com o executor pelas obrigações.

No entender da decisão recorrida:

É necessário que o INSS constate a existência do crédito previdenciário junto ao contribuinte (prestador dos serviços). Somente diante da não apresentação ou apresentação deficiente (pelo prestador dos serviços) da documentação contábil e trabalhista necessária a comprovar a extinção da obrigação previdenciária, poderia o INSS arbitrar, junto ao responsável solidário, as contribuições que entender devidas.

[...]

No caso, não houve ação fiscal com exame da contabilidade englobando o período referente ao lançamento junto à empresa prestadora do serviço.

Ou seja, não houve a verificação da regularidade da obrigação tributária a ser exigida, de forma a evitar o lançamento de crédito extinto ou que esteja sendo discutido ou cobrado judicial ou administrativamente.

Pois bem. A matéria não é nova neste Colegiado, que tem entendimento firmado no sentido de que, *“em se tratando de responsabilidade solidária o Fisco tem a prerrogativa de constituir os créditos no tomador de serviços mesmo que não haja apuração prévia no prestador”* (vide acórdão paradigma 9202-008.891, decidido por unanimidade de votos). Esta é, inclusive, a posição majoritária deste Conselho, como se vê nos precedentes abaixo, todos decididos, nesta matéria, por unanimidade de votos:

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. BENEFÍCIO DE ORDEM. INEXISTÊNCIA. ENUNCIADO Nº 30 DO CRPS. 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. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO CONTRATANTE. O contratante de qualquer serviço executado mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes da Lei de Custeio da Seguridade Social, em relação aos serviços prestados, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem. Art. 31 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.032/95. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ELISÃO. INOCORRÊNCIA. A responsabilidade solidária do contratante com o executor de serviços prestados mediante cessão de mão de obra 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. Para os efeitos da elisão da solidariedade em tela, o cedente da mão de obra deve 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. AFERIÇÃO INDIRETA Com a recusa ou apresentação deficiente de documentos a fiscalização promoverá o lançamento de ofício por arbitramento,

inscrevendo as importâncias que reputar devidas, conforme respaldo no art. 33, §3º da Lei 8.212/91, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Numero da decisão: 2401-005.321 Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso. Por voto de qualidade, afastar a decadência. Vencidos o relator e as conselheiras Andréa Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa. No mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess. (assinado digitalmente) Miriam Denise Xavier - Presidente (assinado digitalmente) Rayd Santana Ferreira - Relator (assinado digitalmente) Cleberson Alex Friess - Redator Designado Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho e Rayd Santana Ferreira.

Nome do relator: RAYD SANTANA FERREIRA

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. BENEFÍCIO DE ORDEM. INEXISTÊNCIA. ENUNCIADO Nº 30 DO CRPS. 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. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO CONTRATANTE. O contratante de qualquer serviço executado mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes da Lei de Custeio da Seguridade Social, em relação aos serviços prestados, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem. Art. 31 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.032/95. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ELISÃO. INOCORRÊNCIA. A responsabilidade solidária do contratante com o executor de serviços prestados mediante cessão de mão de obra 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. Para os efeitos da elisão da solidariedade em tela, o cedente da mão de obra deve 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. AFERIÇÃO INDIRETA Com a recusa ou apresentação deficiente de documentos a fiscalização promoverá o lançamento de ofício por arbitramento, inscrevendo as importâncias que reputar devidas, conforme respaldo no art. 33, §3º da Lei 8.212/91, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Numero da decisão: 2401-005.323 Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e, no mérito, negar-lhe provimento. (assinado digitalmente) Miriam Denise Xavier - Presidente (assinado digitalmente) Rayd Santana Ferreira - Relator Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho e Rayd Santana Ferreira.

Nome do relator: RAYD SANTANA FERREIRA

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. CARACTERIZAÇÃO. A previsão contratual de colocação, à disposição do contratante, de segurados que realizem serviços de necessidade permanente, ainda que de forma intermitente, é fator essencial à configuração da cessão de mão-de-obra. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. A responsabilidade solidária não comporta benefício de ordem, podendo ser exigido o total do crédito

constituído da empresa contratante, sem que haja apuração prévia no prestador de serviços - artigo 220 do Decreto nº 3.048/99, c/c artigo 124, parágrafo único, do Código Tributário Nacional - Enunciado 30 do CRPS.

Numero da decisão:2201-006.357 **Decisão:**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos voluntários. (documento assinado digitalmente) Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente (documento assinado digitalmente) Marcelo Milton da Silva Risso – Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Nome do relator: MARCELO MILTON DA SILVA RISSO

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 no tomador de serviços mesmo que não haja apuração prévia no prestador. A responsabilidade solidária não comporta benefício de ordem. Não havendo comprovação, por parte do tomador, de que o prestador efetivou os recolhimentos devidos, a autoridade fiscal poderá efetuar o lançamento contra quaisquer dos solidários.

Numero da decisão: 9202-009.423 Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, 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 Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Nome do relator: MARIO PEREIRA DE PINHO FILHO

Nesse sentido, integro ao presente voto, como razões de decidir, os seguintes fundamentos do acórdão 9202-008.891, no qual acompanhei integralmente o Relator:

O lançamento foi efetuado pelo fato de a Recorrente haver contratado a prestadora de serviços sem, contudo, por ocasião do pagamento, solicitar a documentação hábil a elidir a responsabilidade solidária, qual seja, cópia das guias de recolhimentos quitadas e respectivas folhas de pagamento elaboradas distintamente pelo executor em relação a cada contratante.

No período do lançamento 04/1995 a 12/1996, o art. 31 da Lei nº 8.212/1991 teve as seguintes redações:

[...]

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.**

[...]

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.

A despeito disso, 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.

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 devidas pelo prestador de serviços, cabendo salientar que no caso de o salário de contribuição correspondente às guias apresentadas ser inferior aos percentuais estabelecidos pelo órgão, a tomadora deveria exigir também a comprovação de que a prestadora possuía contabilidade formalizada.

Convém destacar que ao Sujeito Passivo, na condição de responsável solidário, era facultado o afastamento dessa responsabilidade, mediante a exigência de comprovação do recolhimento prévio das contribuições por parte dos executores de serviços. Se não adotou tal providência, é porque optou por permanecer na condição responsável, sujeitando-se ao lançamento das contribuições decorrentes de contratos dessa natureza.

De se ressaltar que **a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou, de forma unânime, nesse mesmos sentido em inúmeras outras situações, conforme se verifica, por exemplo, da ementa do Acórdão 9202-008.072**, proferido em julgamento realizado na sessão de 25/07/2019, de relatoria da Ilustre Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, relativo inclusive a essa mesma Contribuinte. Vejamos:

Em sendo assim, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, com retorno ao Colegiado de origem, para apreciação e julgamento das demais matérias do recurso voluntário, as quais não foram julgadas porque havia sido reconhecida a nulidade do lançamento por vício material.

3 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer e dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

Fl. 7 do Acórdão n.º 9202-010.955 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 11046.002382/2008-61