



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



**Processo nº** 11080.722553/2010-71  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2005-000.160 – 2ª Seção de Julgamento / 5ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 31 de outubro de 2023  
**Recorrente** BANCO DO BRASIL SA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/11/2000 a 31/12/2000

**MANUTENÇÃO DECISÃO DRJ - RÉPLICA DAS RAZÕES IMPUGNATÓRIAS - APLICAÇÃO DO RICARF**

O contribuinte que não apresenta qualquer fundamento novo em seu recurso, nem sequer carrega aos autos qualquer prova documental que corrobore com as suas alegações e que seja capaz de afastar a autuação, motivo pelo qual adota as razões da decisão de piso, conforme artigo 57, §3º do RICARF.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONSTRUÇÃO CIVIL. ELISÃO. BENEFÍCIO DE ORDEM. FISCALIZAÇÃO PRÉVIA.**

O contratante de quaisquer serviços de construção civil responde solidariamente com o executor pelas obrigações previdenciárias em relação aos serviços prestados. A elisão da responsabilidade solidária somente é possível com a comprovação do recolhimento da contribuição devida, pela apresentação dos documentos exigidos pela legislação de regência. A não apresentação desses documentos pelo tomador de serviços implica no lançamento a esse título.

A solidariedade 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, ressalvado o direito regressivo do contratante contra o executor.

**AFERIÇÃO INDIRETA. PERCENTUAL SOBRE NOTAS FISCAIS. ATO NORMATIVO.**

Não obstante seja procedimento excepcional, a aferição indireta encontra-se perfeitamente autorizada, na hipótese da não apresentação pelo contribuinte, ou a apresentação deficiente, dos documentos solicitados pela Fiscalização e necessários à verificação do fato gerador.

A utilização de percentual definido em ato normativo, incidente sobre o valor dos serviços contidos em notas fiscais, para fins de apuração indireta da base de cálculo das contribuições previdenciárias, constitui procedimento que observa os princípios da legalidade e da proporcionalidade.

**CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITOS -CND. PROVA REGULAR.**

A CND certifica a inexistência, no momento de sua emissão, de crédito formalmente constituído. Contudo, não suprime o lançamento de contribuições devidas em função da constatação de ocorrência de fato gerador. O direito de o Fisco cobrar qualquer débito apurado posteriormente está previsto em lei e ressalvado na própria CND.

A apresentação de CND emitida em nome de empresa prestadora de serviços não é suficiente para elidir a responsabilidade solidária na construção civil. A elisão somente é possível com a comprovação do recolhimento da contribuição devida, pela apresentação dos documentos exigidos pela legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Milton da Silva Risso, Mario Hermes Soares Campos, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

## **Relatório**

01 – Destaco parte do relatório da decisão recorrida que diz:

*Trata-se de crédito tributário, lançado contra o BANCO DO BRASIL S/A, no montante de R\$968,50 (novecentos e sessenta e oito reais e cinquenta centavos), consolidado em 10/08/2010, abrangendo as competências de 11/2000 a 12/2000.*

*Fazem parte do crédito previdenciário as contribuições devidas pela notificada, destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte dos segurados que a empresa deve reter e recolher (Lei 8212/91 - art 30 inciso I, letras “a” e “b”), e a devida por RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA e calculada por aferição indireta (8% sobre a base de cálculo) na forma das legislações e normas instruídas no presente relatório fiscal.*

*De acordo com relatório fiscal de folhas 11/23 bem como da documentação em anexo, o crédito lançado é decorrente da responsabilidade solidária imputada à autuada, contratante de serviços de construção civil, por não ter comprovado o cumprimento das obrigações previdenciárias pela contratada, conforme estabelecido pela legislação vigente à época do fato gerador.*

*O objeto do lançamento são as contribuições incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados da empresa executora de obra de construção civil R. P. SILVA*

*E SIMÕES LTDA. - CNPJ: 88.468.335/0001-80, incluídas em notas fiscais, faturas e recibos, pelas quais o Banco do Brasil, na condição de contratante dos serviços, responde solidariamente.*

*Dispõe ainda o autuante que o presente lançamento objetiva restabelecer a exigência fiscal, anulada por vício formal, nos Lançamentos Fiscais constituídos pelas NFLD – Notificação Fiscal de Lançamento de Débito n.º 35.067.668-2 (levantamentos SC1 e SM1) e 35.067.669-0 (levantamento SC2), por meio dos Acórdãos n.ºs 2.338/2005 e 2.339/2005, conforme ementa da 4ª CAJ – CÂMARA DE JULGAMENTO/CRPS:*

*“NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO LAVRADA COM FALTA DO TIPO DE DÉBITO, ACARRETANDO AUSÊNCIA DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL NO RELATÓRIO FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO, ENSEJA A SUA NULIDADE, PELA IMPOSSIBILIDADE TÉCNICA DE SE EFETUAR A CORREÇÃO NO SISTEMA DE CADASTRAMENTO DE DÉBITO, CARACTERIZANDO-SE VÍCIO FORMAL INSANÁVEL – LANÇAMENTO NULO.”*

*Foram mantidos todos os lançamentos constantes das NFLD originais, referentes à solidariedade com os prestadores de serviços e empreiteiros não cobertos por auditoria fiscal, no fato gerador (Auditoria total com contabilidade ou na obra específica), conforme registros do sistema CNAF – Cadastro Nacional de Ações Fiscais;*

02 - O contribuinte apresentou impugnação no qual teve o acórdão da DRJ assim ementado e que julgou a sua defesa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/11/2000 a 31/12/2000*

*AIOP DEBCAD n.º 37.292.809-9*

*CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.*

*Não há cerceamento de defesa se estão devidamente discriminados, no Auto de Infração e em seus anexos, os fatos geradores e as contribuições apuradas, bem como a indicação de onde os valores foram extraídos e os dispositivos legais que amparam o lançamento, uma vez que essas informações possibilitam ao impugnante identificar, com precisão, os valores apurados e permitem o exercício do pleno direito de defesa e do contraditório.*

*RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONSTRUÇÃO CIVIL. ELISÃO. BENEFÍCIO DE ORDEM. FISCALIZAÇÃO PRÉVIA.*

*O proprietário da obra responde solidariamente com as empresas construtoras contratadas, pelo cumprimento das obrigações decorrentes da Lei n.º 8.212/91, não se aplicando o benefício de ordem.*

*A não apresentação da documentação necessária à elisão da responsabilidade solidária pelo tomador dos serviços implica no lançamento a este título. A responsabilidade solidária é elidida quando comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, no momento da quitação da referida nota fiscal ou fatura.*

*Descumpridos os requisitos para elisão da responsabilidade solidária, cabe à Auditoria-Fiscal lançar o crédito previdenciário contra o contratante, apuradas as bases de cálculo a partir dos valores das notas fiscais ou faturas.*

*AFERIÇÃO INDIRETA. PERCENTUAL SOBRE NOTAS FISCAIS. ATO NORMATIVO.*

*Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, pode a Administração Tributária, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.*

*A utilização de percentual definido em ato normativo, incidente sobre o valor dos serviços contidos em notas fiscais, para fins de apuração indireta da base de cálculo das contribuições previdenciárias, constitui procedimento que observa os princípios da legalidade e da proporcionalidade.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

03 - O contribuinte foi intimado e apresentou recurso. É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso - Relator,

04 – O recurso do contribuinte é tempestivo e portanto passo a sua análise.

05 – Em síntese o recurso do contribuinte contem as mesmas matérias amplamente e debatida pelos julgadores de piso e por entender que sua justificativa é plausível entendo na forma do art. 57§ 3º do RICARF em adotar como razões de decidir no caso concreto os fundamentos da decisão recorrida, sendo não conhecidas desde já eventuais matérias que tenham de alguma forma inovado os assuntos julgados pela DRJ sob pena de supressão de instância.

### *06 - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA*

*O instituto da responsabilidade solidária, materializado no art. 30, VI da Lei 8.212/91, acima citado, dá ao poder público a possibilidade de efetuar o lançamento contra responsável solidário, na forma do Art. 121, II, do Código Tributário Nacional, in verbis:*

*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:*

*(...)*

*II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei."*

*A responsabilidade solidária somente será elidida:*

- Com a comprovação do recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados, incluída em nota fiscal, fatura ou recibo correspondente aos serviços executados, corroborada quando for o caso, por escrituração contábil; e
- Com a comprovação do recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados, aferidas por arbitramento nos termos, forma e percentuais previstos na legislação previdenciária.

Quando da quitação da nota fiscal, fatura ou recibo, o contratante deverá exigir da empresa construtora os documentos abaixo, elaborados especificamente para cada obra de construção civil. Documentos:

- cópia da GPS recolhida na matrícula da obra;
- cópia da folha de pagamento, até a competência 12/98;
- cópia da GFIP com comprovante de entrega, a partir de 01/99; e
- declaração de que possui escrituração contábil firmada pelo contador e responsável pela empresa e que os valores ora apresentados encontram-se devidamente contabilizados.

Assim, a apresentação da Certidão Negativa de Débito - CND, exigível para a contratação por meio de licitação pública, não exime a tomadora de serviços de sua responsabilidade solidária. A CND comprova, apenas, que, no momento de sua emissão, não havia crédito lançado, exigível, em nome do contribuinte.

Observa-se que, no próprio corpo da CND está ressalvado à Previdência Social o direito de cobrança de qualquer débito apurado posteriormente à sua emissão, nos termos do § 1º do art. 47 da Lei n.º 8.212/91, in verbis:

*Art.47. É exigida Certidão Negativa de Débito - CND, fornecida pelo órgão competente, nos seguintes casos: (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 28.4.95).*

(...)

*§ 1º A prova de inexistência de débito deve ser exigida da empresa em relação a todas as suas dependências, estabelecimentos e obras de construção civil, independentemente do local onde se encontrem, **ressalvado aos órgãos competentes o direito de cobrança de qualquer débito apurado posteriormente.**(grifei)*

*No que se refere à responsabilidade solidária da Administração Pública Federal, Estadual, do Distrito Federal e Municipal, direta, autárquica e fundacional, estas respondem solidariamente com o contratado, nos casos de empreitada total e repasse integral do contrato, nas mesmas condições pactuadas, pelas contribuições sociais incidentes sobre a remuneração dos segurados, exceto as destinadas para os terceiros e a multa moratória.*

*Acrescente-se que, só não há responsabilidade solidária da Administração Pública nos seguintes períodos:*

- De 25/11/86 a 24/07/91, e
- De 22/06/93 a 28/04/95.

*No presente caso, a obrigação decorre do art. 139, §§2º e 3º da CLPS, aprovado pelo Decreto 89.312/84 e art. 30, VI, de Lei 8.212/91, vigentes à época do lançamento principal (e do fato gerador).*

*Quanto à alegação apresentada pela Impugnante de que o próprio STJ confirma a não aplicabilidade da Responsabilidade Solidária em relação à sociedade de economia mista não procede para o caso em tela, eis que o citado acórdão do Supremo Tribunal de Justiça – STJ (STJ: REsp 417.794-RS, Relator Min. Luiz Fux. – 1ª Turma) trata da Responsabilidade Solidária prevista quando da contratação de serviços mediante cessão de mão de obra, de acordo com excerto do voto, a seguir reproduzido:*

*“Por seu turno, conheço do recurso no tocante à alegada afronta ao art. 31 da lei 8.212/91.*

*A cobrança recaiu na contratante, o que implica dizer que ela está sendo chamada a responder pelas obrigações previdenciárias decorrentes da execução da obra, de forma que o ônus da prova da regularidade fiscal da construção civil é seu. Exigir a investida fiscal no prestador dos serviços é redirecionar a cobrança e tornar absolutamente inócuo o instituto da solidariedade. Portanto, mesmo que o resultado da diligência solicitada pela 04 a CaJ, aponte que o prestador de serviço não foi fiscalizado, que não há parcelamentos em seu nome, tampouco CND de baixa de obra, está correto o lançamento do débito na contratante face a todo o exposto sobre a solidariedade na construção civil.*

*A questão sub judice é saber se incide a responsabilidade solidária prevista no art. 31, da lei 8.212/91 sobre o Banco do Brasil S/A, sociedade de economia mista, integrante da administração indireta, no período em que contratou empresa para instalação de sistema online nos terminais de sua filial em suas dependências.*

*O referido comando legal, à época do serviço prestado pela empresa (junho/1995), antes, portanto, das inúmeras alterações introduzidas, dispunha o seguinte:*

*i-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.”*

*Portanto, não é possível aceitar os argumentos expostos neste tópico, uma vez que o lançamento de que trata este processo não é de responsabilidade solidária decorrente da execução de contrato de cessão de mão de obra, de acordo com o artigo 31 da Lei 8.212/1991, mas de responsabilidade solidária, decorrente de serviços de construção civil de acordo com o artigo 30, VI, da Lei 8.212/1991.*

### **DO BENEFÍCIO DE ORDEM**

*Defende, ainda, a empresa tomadora, irregularidade na constituição do crédito lançado, argumentando que, em matéria tributária, a solidariedade passiva somente poderia ser invocada após ser constatado que, efetivamente, a empresa prestadora de serviço não se encontra regular perante o fisco.*

*Não merece, entretanto, acolhida tal entendimento, uma vez que, pela legislação previdenciária, vigente à época dos fatos, art. 30, VI, da Lei nº 8.212, de 1991, redação original, o contratante de quaisquer serviços de construção civil, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta lei, em relação aos serviços a ele prestados.*

*Analisando o disposto na Lei 8.212/91, combinado com o disposto no art. 124 do CTN e seu parágrafo único, temos que a solidariedade não comporta benefício de ordem, ou seja, pode ser cobrado tanto da empresa contratante quanto da empresa contratada pela prestação de serviços de construção civil, ao contrário do que supõe a impugnante:*

*Quanto ao benefício de ordem, este é vedado pelo Art. 124, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.*

*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.*

*E, embora o art. 30, inciso VI, não vedasse expressamente o benefício de ordem, o artigo supracitado era utilizado subsidiariamente. Assim, a Lei 8.212/91 conferiu ao tomador de serviços a responsabilidade solidária pelas obrigações previdenciárias do prestador de serviços, sem que houvesse, para tanto, conforme já mencionado, o benefício de ordem, ou seja, a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação pertence tanto ao contribuinte, quanto ao responsável, não possuindo, portanto, qualquer fundamento o argumento da impugnante de que a fiscalização, antes de ter apurado o débito em questão, deveria ter verificado junto ao prestador de serviços a sua regularidade perante a Seguridade Social, para só então, no caso de o mesmo não estar cumprindo com suas obrigações previdenciárias, efetuar o lançamento de débito em questão.*

*Por fim, o contribuinte também faz referência ao art. 31 da Lei 8.212/91, e diz que, da mesma forma, tal artigo não vedava a aplicação do benefício de ordem, e que somente com a edição da Lei 9.711/98, a qual começou a vigor em fevereiro de 1999, passou a valer a nova norma que afastava o benefício de ordem. Contudo, o artigo citado é de responsabilidade solidária decorrente de cessão de mão de obra, que não é o objeto deste processo. Porém, para esclarecimento do contribuinte, mas sem entrar na discussão a respeito de se as sociedades de economia mista são solidárias quando da cessão de mão de obra, esclareço que tal artigo segue o mesmo raciocínio do artigo 30 supracitado.*

### **DO MÉTODO DE AFERIÇÃO**

*Não obstante o argumento da impugnante, o procedimento de aferição indireta, utilizado no presente caso, encontrava-se previsto tanto na legislação vigente à época dos fatos que deram origem ao lançamento como na legislação vigente à época do próprio lançamento.*

*No caso de obra de construção civil, o artigo 30, inciso VI da Lei 8.212/91, na redação vigente à época dos fatos, conforme acima já discutido, impunha ao tomador de serviços a obrigatoriedade de exigir do executor cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento, quando da quitação da nota fiscal.*

*Da mesma forma, o artigo 42 do Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social – ROCSS, aprovado pelo Decreto nº 356 de 1991, assim estabelecia, em relação aos demais casos de responsabilidade solidária:*

*Art. 42 (...) O proprietário, o incorporador definido na Lei nº definido na Lei nº 4.591, de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, **qualquer que seja a forma de contratação da construção**, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor nas obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o direito regressivo contra o executor ou contratante da obra, admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento das obrigações.*

§1º *A responsabilidade solidária pode ser elidida, desde que seja exigido do construtor o pagamento 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.*

§2º *Considera-se construtor, para efeitos deste Regulamento, a pessoa física ou jurídica que executar obra, sob sua responsabilidade, no todo ou em parte.*

*Destarte, conforme anteriormente tratado, a não apresentação dos documentos identificados na legislação impede a elisão da responsabilidade solidária e leva ao lançamento mediante aferição indireta, nos termos do artigo 33 e parágrafos, da Lei 8.212/91, verbis:*

*Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11; e ao Departamento da Receita Federal (DRF) compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (...)*

*§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) e o Departamento da Receita Federal (DRF) podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.*

*Assim, a tomadora de serviços poderia elidir a responsabilidade solidária, apresentando os documentos, ou não, como foi feito. Nesse último caso, está sujeita ao lançamento das contribuições devidas, mediante aferição indireta, nos termos da legislação transcrita, pela qual não é necessária, neste caso, a desconsideração de sua contabilidade. Portanto, descabem as alegações da impugnante de que a aferição indireta foi utilizada indevidamente no presente lançamento.*

*Diferente do afirmado pelo contribuinte, a apuração efetuada não promove ampliação da matriz legal das contribuições, sem o devido amparo legal. A Instrução Normativa INSS/DC n.º 18/2000, e as Ordens de Serviço que lhe precederam, não estabelecem alíquotas e nem alargamento da base de cálculo, apenas parâmetros de aferição desta base de cálculo, nos casos autorizados pela legislação previdenciária.*

*O valor do salário-de-contribuição, por competência, foi apurado aplicando o percentual de 40% sobre o valor das respectivas notas fiscais de serviço, parâmetro de aferição estipulado nos art. 53 e 55, da Instrução Normativa INSS/DC n.º 18/2000, vigente à época do primeiro lançamento. Sobre estes valores de salário de contribuição obtidos, foram calculadas as contribuições previdenciárias. Note-se que tal parâmetro de aferição já se encontrava no item 20 da Ordem de Serviço INSS/DAF/51/92, e itens 31, 31.1 e 31.1.1, da Ordem de Serviço INSS/DAF/165/97.*

*Tal procedimento não fere o princípio da legalidade, uma vez que autorizado pelo art. 33, §3º, da Lei 8.212/91. O ato normativo aplicado estava apto a produzir seus efeitos, conforme previsto no art. 100, inciso I do CTN e art. 229, incisos I e IV, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.*

*A contratante, ora impugnante, não logrou comprovar a regularidade da contratada para com a seguridade social, por meio da documentação exigível. Sendo a contratante, por força de lei, como anteriormente exposto, solidariamente responsável pelas contribuições devidas, em decorrência dos serviços por ela contratados, foi lançado contra ela o crédito previdenciário, regularmente constituído, de acordo com o*

*art. 37 da Lei 8.212/91, admitida a elisão, desde que comprovada a regularidade da situação da prestadora perante a Seguridade Social.*

*Finalmente, a notificação em epígrafe foi lavrada na estrita observância das determinações legais vigentes e o lançamento teve por base o que prescrevem o art. 139, §§2º e 3º da Consolidação das Leis da Previdência Social - CLPS aprovado pelo Decreto 89.312/84, o art. 30, VI, da Lei 8.212/91, até a redação da Lei 9.528/97, bem como art 57 e 58 do Regulamento do Custeio da Previdência Social - RCPS, aprovado pelo Decreto 83.081/79, com as alterações do Decreto 90.817/85, art. 42, do Regulamento da Organização de do Custeio - ROCSS/97 aprovado pelo Decreto n.º 357/91 alterado pelo Decreto 612/92; art. 43 do ROCSS, aprovado pelo Decreto 2.173/97, art. 33, § 3º, da Lei 8.212/91 e art. 124, parágrafo único, do Código Tributário Nacional - CTN.*

*Em perfeita consonância com o lançamento em tela, colaciona-se julgado do TRF da 4ª Região, que muito bem elucida a legalidade da aferição indireta, e a razoabilidade do percentual de 40% incidente sobre as notas fiscais para se aferir a base de cálculo das contribuições previdenciárias.*

**TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. TOMADORA DE SERVIÇOS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AFERIÇÃO INDIRETA. LEGALIDADE.**

*1. Na solidariedade, opera-se uma extensão da subjetividade passiva, em razão da qual passam a figurar, como devedores da obrigação, dois ou mais indivíduos. No caso do art. 124, inciso II, do CTN, o que justifica a responsabilização solidária é a conveniência da administração tributária, objetivando simplificar a fiscalização e garantir a eficácia da arrecadação.*

*Exigir que primeiro seja lançado o tributo contra a prestadora para ser possibilitada a exigibilidade contra a tomadora, representaria turvar a noção de solidariedade - distinguindo devedor principal e subsidiário quando tal não existe, e, foi, ainda, expressamente afastado (CTN, art. 124, parágrafo único) - bem como causar embaraço à fiscalização, privilegiando aquele que, conhecendo o dever e podendo agir em conformidade com ele, foi negligente, contrariando, desse modo, o objetivo da norma. 2. Tratando-se de contribuições previdenciárias, prestado o serviço, por disposição legal, a tomadora se incorpora ao pólo passivo da obrigação como devedora solidária e só se exime do cumprimento da obrigação se comprovar que a outra devedora adimpliu - pagou o tributo -, pois assim extinguiu a obrigação tributária. Ainda que admitida a inserção da tomadora no pólo passivo da obrigação pelo descumprimento do dever de exigir comprovação do pagamento do tributo, tal ocorreria - com o pagamento da nota fiscal ou fatura relativa à prestação do serviço - antes do lançamento de ofício, pois trata-se de tributo no qual a lei atribui ao sujeito passivo a apuração e pagamento do débito tributário sem qualquer intervenção prévia da administração. 3. Incluída a tomadora, por lei, no pólo passivo da obrigação, a comprovação do pagamento pode ser dela exigida a qualquer tempo, tanto na apuração do débito quanto na cobrança dos valores lançados, já que o Fisco pode - como qualquer credor, em matéria de solidariedade - voltar-se contra ela ou contra a prestadora, ou contra ambas as devedoras, já no lançamento, já na execução. 4. Segundo a legislação do período no qual ocorreram os fatos geradores (05/1995 a 01/1999), cabia à tomadora, quando da quitação da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, exigir da prestadora cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e folha de pagamento dos empregados postos a seu serviço, dever do qual não se desincumbiu integralmente, restando solidariamente responsável pelo débito tributário. 5. A aferição indireta só incide naquilo em que a tomadora não se desincumbiu de ônus expressamente previsto em lei - exigir as folhas de pagamentos dos empregados postos a seu serviço. 6. É razoável a fixação de percentual (40%) sobre o valor da nota fiscal ou fatura como representativo do custo da mão-de-obra, e, em consequência, do valor dos salários sobre os quais deve incidir o tributo. Com isso, não se desnatura a contribuição, mas apenas se obtém, de*

*modo indireto, na falta da documentação apropriada para a apuração direta (cujo ônus, no caso, era da tomadora) o valor dos salários, base de cálculo do tributo. Inversão do ônus da prova (§ 3.º do art. 33 da Lei n.º 8.212/91), estabelecendo presunção relativa em favor do INSS; caberia, portanto, à tomadora, demonstrar que o percentual é excessivo. 7. Embargos infringentes improcedentes.*

*(TRF 4ª R; EIAC - EMBARGOS INFRINGENTES NA APELAÇÃO CIVEL Processo: 200271000090415 UF: RS Órgão Julgador: PRIMEIRA SEÇÃO Data da decisão: 01/09/2005 Documento: TRF400113489; DJU DATA: 28/09/2005 PÁGINA: 681; Relator DIRCEU DE ALMEIDA SOARES)*

*Conclui-se, portanto, que os percentuais incidentes para a apuração da base de cálculo previstos em atos normativos estão perfeitamente autorizados pela lei.*

### **Conclusão**

18- Ante o exposto, conheço e nego provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso