



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
 SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 12267.000063/2008-80
Recurso n° 003.242 Voluntário
Acórdão n° 2302-003.242 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD
Recorrente ESSO BRASILEIRA DE PETRÓLEO LIDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1995 a 31/12/1996

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. BENEFÍCIO DE ORDEM.
 INEXISTÊNCIA. ENUNCIADO N°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.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS.

Sujeitam-se ao regime da solidariedade de que trata o art. 31 da Lei n° 8.212/91, na redação dada pela Lei n° 9.032/95, o serviço de manutenção de equipamentos quando realizado mediante cessão de mão de obra, a teor do art. 46, §4º, 'c' do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. n° 612/92.

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.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente de Turma.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de turma), André Luis Mársico Lombardi, Leo Meirelles do Amaral, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/05/1995 a 31/12/1996.

Data de lavratura da NFLD: 04/06/1997.

Data da Ciência da NFLD: 04/06/1997.

Tem-se em pauta Recurso Voluntário interposto em face de Decisão Administrativa de 1ª Instância proferida pela DRJ no Rio de Janeiro I/RJ que julgou improcedente a impugnação oferecida pelo Sujeito Passivo do crédito tributário lançado mediante a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 32.593.645-5, consistente em Contribuições Sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social e a Terceiros, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados de empresa prestadora de serviço mediante contrato de cessão de mão de obra, lançadas em nome da Recorrente em razão de responsabilidade solidária, conforme Relatório Fiscal a fls. 816/818.

Informa a Autoridade Lançadora que o crédito tributário houve-se por apurado com base no instituto da responsabilidade solidária, decorrente da execução de contrato de cessão de mão-de-obra, de acordo com o artigo 31 da Lei nº 8.212/91, com redação vigente à época dos fatos geradores, nas competências 05/1995 a 08/1995, 10/1995 a 10/1996 e 12/1996, pela empresa prestadora de serviços FERPRIWA EMP. MÃO DE OBRA LTDA, CNPJ nº 46.008.231/0001-42, no montante de R\$ 54.793,28 (cinquenta e quatro mil setecentos e noventa e três reais e vinte e oito centavos), que acrescido de multa e juros perfaz o valor consolidado de R\$ 103.046,29 (cento e três mil e quarenta e seis reais e vinte e nove centavos), consolidado em 01/05/1997.

O crédito tributário em foco engloba as contribuições previdenciárias relativas à parte da empresa, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - SAT, além das contribuições dos segurados empregados e para Terceiros.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o Sujeito Passivo apresentou impugnação a fls. 826/848.

A Diretoria de Arrecadação e Fiscalização da GRAF CENTRO III, no Rio de Janeiro, lavrou Decisão Administrativa a fls. 874/878, julgando procedente o lançamento, e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 06/02/1998, conforme Recibo de Entrega de DN a fl. 886.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o Notificado interpôs recurso voluntário, a fls. 887/911.

Acórdão nº 06/05353/1998 da 6ª Câmara de Julgamento do CRPS, a fls. 925/931, negou provimento ao Recurso Voluntário.

O processo foi encaminhado à Procuradoria para inscrição em dívida ativa, conforme Termo de Inscrição em Dívida Ativa – TDA a fl. 841.

Acórdão proferido pela Quinta Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, proferido nos autos do Mandado de Segurança nº 98.0031717-1, anulou o vertente processo administrativo a partir das autuações, determinando que a Autarquia verificasse se efetivamente foram realizados os pagamentos pelas prestadoras de serviço.

Em cumprimento à decisão judicial, foi emitida a Resolução DRJ/RJO I nº 121, fls. 991/992, com envio dos autos à Delegacia de Fiscalização, a fim de que fosse verificado se houve o recolhimento das contribuições previdenciárias relativas às notas fiscais de serviço incluídas no presente lançamento ou se a empresa prestadora de serviço foi fiscalizada com cobertura da contabilidade no período do lançamento.

Em atendimento à diligência solicitada, Informação Fiscal a fl. 995 informa que, em consulta ao CNAF - Cadastro Nacional de Ações Fiscais, houve-se por verificado que a empresa prestadora de serviços - FERPRIWA EMP. MÃO DE OBRA LTDA, CNPJ nº46.008.231/0001-42, não foi fiscalizada no período. Informa, ainda, que em consulta ao conta corrente da empresa no sistema PLENUS constatou-se que não houve recolhimento das contribuições previdenciárias nas competências 04/95 a 12/96.

Cópia da Informação Fiscal, bem como da NFLD em tela, foram encaminhadas à empresa FERPRIWA EMP. MÃO DE OBRA LTDA, no endereço constante do sistema de arrecadação do INSS, conforme Aviso de Recebimento a fl. 996, mas a documentação retornou com a informação do correio de que a empresa não se encontrava naquele endereço, fato corroborado pela Informação Fiscal a fl. 1002.

Devidamente cientificada da Resolução DRJ/RJO I nº 121, fls. 991/992, e da Informação Fiscal a fl. 995, a empresa Esso Brasileira de Petróleo Ltda (atualmente denominada Cosan Combustíveis e Lubrificantes S/A) ofereceu Manifestação a fls. 1004/1007.

Em cumprimento à determinação aviada no Acórdão da 5ª Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª região, nos autos do Mandado de Segurança nº 1999.02.01.052788-9, que anulou todas as fases seguintes a autuação do presente processo, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I/RJ lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº 12-28.101 – 5ª Turma da DRJ/RJ1, a fls. 1037/1046, julgando procedente em parte o presente lançamento, excluindo do crédito tributário as contribuições sociais destinadas a Outras Entidades e Fundos.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 29/11/2010, conforme Aviso de Recebimento a fl. 1064.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, a fls. 1065/1068 concentrando seu inconformismo em face da decisão guerreada na alegação de que seria “*preciso saber se realmente a contribuição relativa aquele contrato específico objeto da autuação era realmente devida e não foi paga pelo verdadeiro contribuinte (prestadora de serviços), para só então cogitar a responsabilidade da requerente (tomadora dos serviços) sobre o débito*”.

Ao fim, requereu o cancelamento do débito indicado.

A empresa prestadora de serviços foi intimada mediante Edital nº 30/2010, a fl. 1079, nos termos do Memorando DIFIS/DIFIS-SERVIÇOS Nº 85/2010, a fl. 1078, não se manifestando nos autos do processo.

Na sequência, a empresa prestadora Ferpriwa Empreiteira de Mão de Obra Ltda, CNPJ nº 46.008.231/0001-42, foi cientificada em 01/03/2011, na pessoa do seu representante legal Sr. Wanderley dos Santos Xavier, nos termos da Intimação nº 300/2011 e do Aviso de Recebimento a fls. 1107 e 1108, respectivamente.

A empresa Ferpriwa empreiteira de Mão de Obra Ltda interpôs Recurso Voluntário a fls. 1109/1115 alegando em síntese:

- Cerceamento de defesa, em razão de a empresa prestadora não ter sido notificada do lançamento;
- Decadência;
- Nulidade do lançamento, em razão de a empresa não ter sido notificada do lançamento;

Ao fim, requer o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O Devedor Solidário foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 29/11/2010. Havendo sido o recurso voluntário protocolizado no dia 21 de dezembro do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

De outro eito, o Devedor Principal, Ferpriwa Empreiteira de Mao de Obra Ltda, foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 01/03/2011. Havendo sido o recurso voluntário apresentado no dia 15 de março do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

2. DAS QUESTÕES PRELIMINARES AO MÉRITO.

2.1. DA ALEGADA DECADÊNCIA

O Recorrente alega decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário objeto da presente NFLD.

A súplica acima clamada não encontra eco no ordenamento jurídico pátrio.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, em julgamento realizado em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, nos termos que se vos seguem:

Súmula Vinculante nº 8 - "São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

Conforme estatuído no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 é de observância obrigatória tanto pelos órgãos do Poder Judiciário quanto pela Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la de imediato.

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus

membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Afastada por inconstitucionalidade a eficácia das normas inscritas nos artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212, urgem serem seguidas as disposições relativas à matéria em relevo inscritas no Código Tributário Nacional – CTN e nas demais leis de regência.

O instituto da decadência no Direito Tributário, malgrado respeitadas posições em sentido diverso, encontra-se regulamentado no art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN, que reza *ipsis litteris*:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

No caso presente, do lançamento foi dada ciência ao Sujeito Passivo no dia 04 de junho de 1997, alcançando, com a mesma eficácia constitutiva, todos os fatos geradores ocorridos até a competência junho/1993, nos termos do art. 150, §4º do CTN.

Ora, sendo o período de apuração de 01/05/1995 a 31/12/1996, não demanda áurea mestria concluir que todas as obrigações tributárias que integram o vertente lançamento decorrem de fatos geradores ocorridos em período ainda não alcançado pela decadência.

2.2. DO CERCEAMENTO DE DEFESA

O Recorrente alega cerceamento de defesa e nulidade do lançamento, em razão de a empresa não ter sido notificada do lançamento;

Não lhe confiro razão.

Mostra-se virtuoso, de antemão, enveredar sobre algumas digressões acerca do instituto da solidariedade no ramo do Direito Previdenciário.

A pedra fundamental sobre a qual se edifica a doutrina atinente à responsabilidade solidária encontra-se assentada na Constituição Federal de 1988, cujo art. 146, topograficamente inserido no capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional, fixou a competência da lei complementar para o estabelecimento de **normas gerais** em matéria de legislação tributária, especialmente, dentre outros, sobre fatos geradores, obrigação e crédito tributários, e contribuintes, conforme se vos segue:

Constituição Federal de 1988

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Bailando em sintonia com os tons alvissareiros orquestrados pelo Constituinte Originário, sob a batuta do seu regente Ulisses Guimarães, o art. 121 do CTN, em performance *pa de deus* normativa harmônica com o regramento acima ponteadado, ao escolher os atores da obrigação tributária principal, reservou o papel do sujeito passivo à figura do contribuinte ou, a critério da lei, do responsável tributário.

Código Tributário Nacional

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

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

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

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

Imerso em tal contexto constitucional, o instituto da solidariedade alicerçou suas sapatas de escoramento no art. 124 do CTN, o qual reconheceu a existências de duas modalidades de solidariedade aplicáveis ao direito tributário, a saber, a solidariedade de fato, verificada entre as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, e a solidariedade legal, a qual se avulta nas hipóteses taxativamente previstas na lei.

Código Tributário Nacional - CTN

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.

Art. 125. Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:

I - o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais;

II - a isenção ou remissão de crédito exonera todos os obrigados, salvo se outorgada pessoalmente a um deles, subsistindo, nesse caso, a solidariedade quanto aos demais pelo saldo;

III - a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais.

Em ambos os casos acima ponteados, o CTN honrou estatuir que o instituto da solidariedade tributária não se confunde com o da subsidiariedade, eis que excluiu expressamente, de maneira peremptória, o benefício de ordem.

No plano infraconstitucional, no ramo do direito previdenciário, a matéria sob foco foi confiada à Lei nº 8.212/91, cujo art. 31, na redação vigente à data de ocorrência dos fatos geradores, fixou de forma taxativa a responsabilidade solidária do contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, 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.**

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

*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 nº 9.528/97). (grifos nossos)*

§1º Fica ressalvado o direito regressivo do contratante contra o executor e admitida a retenção de importâncias a este devidas para garantia do cumprimento das obrigações desta Lei, na forma estabelecida em regulamento.

§2º Exclusivamente 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, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com atividades normais da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.528/97).

*§3º A responsabilidade solidária de que trata este artigo **somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura.** (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032/95). (grifos nossos)*

§4º Para efeito do parágrafo anterior, o cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento e guia de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço, devendo esta exigir do executor, quando da

quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032/95).

No mesmo sentido apontam as normas inscritas no art. 42 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 612/92, vigente à data de ocorrência dos fatos geradores.

Decreto nº 612, de 21 de julho de 1992.

Art. 46. O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor destes serviços pelas obrigações decorrentes deste regulamento, em relação aos serviços a ele prestados, exceto quanto às contribuições incidentes sobre faturamento e lucro, conforme o disposto no art. 28.

§1º Fica ressalvado o direito regressivo do contratante contra o executor e admitida a retenção de importâncias a este devidas para a garantia do cumprimento das obrigações.

§2º A responsabilidade solidária pode ser elidida desde que seja exigido do executor 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, conforme definido pelo INSS.

§3º Entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação, à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos cujas características impossibilitem plena identificação dos fatos geradores das contribuições, independentemente da natureza e da forma de contratação.

§4º Enquadram-se na situação prevista no §3º as seguintes atividades:

- a) construção civil;*
- b) limpeza e conservação;*
- c) manutenção;*
- d) vigilância;*
- e) segurança e transporte de valores;*
- f) transporte de cargas e passageiros;*
- g) outras atividades definidas pelo MTA.*

Sem ultrapassar os umbrais que lhe foram erguidos pelo CTN, a Lei nº 8.212/91 estatuiu, sem vias laterais de escape, que a responsabilidade solidária em realce somente seria elidida na exclusiva hipótese em que o executor dos serviços comprovasse 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.

Mas não parou por aí o Legislador Ordinário. Disse mais. Sem deixar margens a dúvidas, a lei pavimentou o caminho a ser seguido pelo contratante e contratado na persecução da elisão em tela, ao impor à empresa cedente de mão de obra o dever jurídico tributário de elaborar folhas de pagamento e guia de recolhimento distintas e individualizadas 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.

Inúteis se revelam, portanto, qualquer outro meio diverso, eventualmente engendrado pelos atores em foco, contribuinte e responsável solidário, para se elidir do instituto da solidariedade ora em apreciação, eis que a lei define, de maneira cristalina, ser aquela a única hipótese aceitável para que se proceda à elisão tributária em realce.

Nesse panorama, verificando o auditor fiscal a ocorrência de prestação de serviços executados mediante cessão de mão de obra, não restando elidida a responsabilidade solidária pela via estreita fixada pela lei, estabelece-se definitivamente a solidariedade em estudo entre prestador e tomador, podendo o fisco, ante a inexistência do benefício de ordem, efetuar o lançamento do crédito tributário em face do contribuinte (o executor), ou diretamente em desfavor do responsável solidário (o contratante), ou contra ambos, sendo certo que o pagamento efetuado por um aproveita o outro.

Diante dos aludidos dispositivos, avulta, por decorrência lógica, que a eleição do sujeito passivo a figurar no polo passivo da obrigação tributária, na ocasião do lançamento, é prerrogativa privativa da autoridade fiscal, consoante dessaí das letras que conformam o art. 142 do *codex*:

Código Tributário Nacional - CTN

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, **identificar o sujeito passivo** e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A solidariedade tributária não constitui simples forma de eleição de responsável tributário, mas hipótese de garantia que colima, como objetivo precípuo, assegurar a arrecadação e a auxiliar a administração tributária na satisfação de seus interesses. Confere-se dessaí, poder ao Fisco de exercer sua ação fiscalizatória diretamente sobre aquele que melhor lhe aprouver, pautando-se, por óbvio, nos princípios da legalidade, eficiência, entre outros, inafastáveis da atuação estatal.

O Instituto da solidariedade justifica-se, portanto, pelo propósito de resguardar o adimplemento do crédito tributário, criando mecanismos para que o Estado Arrecadador possa indicar, com exclusividade, em face de quem promoverá o lançamento tributário, não havendo que se falar em benefício de ordem e nem em condições para o exercício desse direito, que não estejam previstas em lei.

A Lei de Custeio da Seguridade Social, ao estabelecer a hipótese de solidariedade em seu art. 31, culminou por atribuir ao contratante de serviços prestados mediante cessão de mão de obra a obrigação acessória de auxiliar o Fisco na fiscalização das empresas prestadoras dessa modalidade de serviços, fazendo com que aquele exija deste cópias autenticadas das individualizadas guias de recolhimento e respectivas folhas de pagamento,

acendendo, inclusive, com a possibilidade de retenção das importâncias devidas pelo executor para a garantia do cumprimento das obrigações previdenciárias.

Não se mostra despidendo salientar que as obrigações acessórias têm por objeto prestações, positivas ou negativas, estabelecidas pela legislação tributária no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, a teor do art. 113, §2º do CTN.

Nessa perspectiva, da fiel observância das obrigações assim impostas pela solidariedade resulta que tanto a cedente de mão de obra quanto a tomadora passam a ter, à sua disposição, toda a documentação indispensável e necessária para fiscalização sindicada, pelos meios ordinários, o efetivo recolhimento das contribuições previdenciárias referentes aos serviços assim contratados.

Com efeito, o arcabouço normativo dos tributos em geral aponta no sentido de que a sua base de cálculo, em princípio, deve ser apurada com base em documentos do Sujeito Passivo que registrem, de forma precisa, os montantes pecuniários correspondentes a cada hipótese de incidência prevista nas leis de regência correspondentes. Nesse particular, como fruto do mecanismo fiscalizatório da solidariedade, a empresa tomadora passa a dispor da folha de pagamento dos trabalhadores cedidos e as GPS correspondentes, situação que somente não ocorrerá caso a contratante se descuide da obrigação acessória em realce, explicitamente imposta pela lei.

Tal inobservância frustra os objetivos da lei, prejudicando a atuação ágil e eficiente dos agentes do fisco, obrigando-os a despender uma energia investigatória suplementar na apuração dos fatos geradores em realce, não somente nos documentos destacados no parágrafo precedente, mas, igualmente, em outras fontes de informação, tais como notas fiscais de prestação de serviços, contratos, títulos diversos da contabilidade, etc.

Registre-se que o poder conferido pela lei ao tomador do serviço prestado mediante cessão de mão de obra de exigir do executor cópias autenticadas das guias de recolhimento quitadas e das respectivas folhas de pagamento não se consubstancia numa mera faculdade do tomador, mas, sim, num ônus que lhe é avesso, o qual lhe assegurará a elisão da comentada responsabilidade solidária.

Dessarte, ao não exigir da empresa prestadora de serviços mediante cessão de mão de obra as cópias autênticas dos documentos a que se refere o §4º do art. 31 da Lei nº 8.212/91, na redação que lhe foi dada, de berço, pela Lei nº 9.032/95, o Contratante se sujeita, *ex lege*, automaticamente, à solidariedade pelo adimplemento das contribuições previdenciárias devidas pelo executor, relativas aos serviços contratados.

Com efeito, sob a ótica da garantia, da eficiência e da agilidade da atuação da Administração Tributária na recuperação de créditos previdenciários, exigir-se a fiscalização conjunta do executor dos serviços ou o lançamento primeiramente em face deste e, subsidiariamente, em face do tomador, configurar-se-ia um verdadeiro contrassenso, esvaziando por completo o sentido teleológico do instituto em análise, tornando-o inócuo.

De outro eito, sob a ótica legal, tal procedimento representaria negativa de vigência aos preceitos inscritos no art. 31 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela lei nº 9.528/97, ferindo os mais comezinhos princípios de Direito.

O Egrégio Superior Tribunal de Justiça já irradiou em seus arestos a interpretação que deve prevalecer na pacificação do debate em torno do assunto, lançando definitivamente uma pá de cal nessa infrutífera discussão, consoante se depreende do Agravo

Regimental no Agravo de Instrumento 2002/0089221-6, da Relatoria do Min. Luiz Fux, assim ementado:

Processo AgRg no Ag 463744 / SC ;

**AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO
2002/0089221-6**

Relator(a) Ministro LUIZ FUX (1122)

Órgão Julgador TI - PRIMEIRA TURMA

Data do Julgamento 20/05/2003

Data da Publicação/Fonte DJ 02.06.2003 p. 192

Ementa:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO TOMADOR DE SERVIÇOS PELO RECOLHIMENTO DOS VALORES DEVIDOS PELO PRESTADOR DE SERVIÇOS. AGRAVO REGIMENTAL. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTOS PARA INFIRMAR A DECISÃO AGRAVADA. DESPROVIMENTO.

1. O artigo 31 da Lei 8.212/91 impõe ao contratante de mão-de-obra a solidariedade com o executor em relação às obrigações de recolhimento das contribuições previdenciárias, bem como outorga o direito de regresso contra o executor, permitindo, inclusive, ao tomador a retenção dos valores devidos ao executor para impor-lhe o cumprimento de suas obrigações.

2. Para a empresa tomadora de serviços isentar-se da responsabilidade pelo não pagamento das contribuições previdenciárias devidas pela prestadora de serviço, é necessário que demonstre o efetivo recolhimento destas contribuições.

3. O Agravante não trouxe argumento capaz de infirmar o decisório agravado, apenas se limitando a corroborar o disposto nas razões do Recurso Especial e no Agravo de Instrumento interpostos, de modo a comprovar o desacerto da decisão agravada.

4. Agravo regimental a que se nega provimento.

No caso em apreço, no exercício da prerrogativa que lhe fora outorgada pelo art. 142 do CTN, a Fiscalização elegeu o devedor solidário ESSO BRASILEIRA DE PETRÓLEO LTDA para figurar, isoladamente, no polo passivo da relação jurídico-tributária ora em debate, com fulcro na inexistência de benefício de ordem expressamente assentada na Lei de Custeio da Seguridade Social e no Código Tributário Nacional – CTN, sendo em nome deste e tão somente em nome deste, lavrada a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito ora em debate, e tão somente em face do devedor solidário instaurado o Processo Administrativo Fiscal ora em curso.

Tal matéria já foi bater às portas do CRPS com tanta frequência que ensejou a edição do Enunciado nº 30, pacificando a questão no seio da 2ª Instância Administrativa, conforme a Resolução MPS/CRPS nº 1, de 31 de janeiro de 2007, DOU de 05/02/2007:

"A CÂMARA SUPERIOR do Conselho de Recursos da Previdência Social, especializada em matéria de custeio, no uso da competência que lhe é atribuída pelo artigo 303, Parágrafo 1", Inciso IV do

Decreto n° 3048/99, na redação do Decreto n° 4729, de 09 de Junho de 2003, publicado no Diário Oficial da União de 10 de Junho de 2003, tendo em vista o disposto nos artigos 14 e 63 do Regimento Interno do CRPS — aprovado pela Portaria MPS n° 88, de 22 de janeiro de 2004 —, em reunião realizada no dia 31 de janeiro de 2007, resolve editar o seguinte enunciado:

Enunciado n°30

Em se tratando de responsabilidade solidaria o fisco previdenciário tem a prerrogativa de constituir os créditos no tomador de serviços, mesmo que não haja apuração prévia no prestador de serviços."

Registre-se, por relevante, que em virtude da inexistência do benefício de ordem, e da eleição do devedor principal para figurar, isoladamente, no polo passivo da relação jurídica em debate, o devedor principal (Ferpriwa Empreiteira de Mão de Obra Ltda, CNPJ n° 46.008.231/0001-42) não foi intimado a compor o polo passivo do lançamento em questão, tampouco em seu desfavor está sendo constituído qualquer crédito tributário, circunstância que torna despicienda a sua notificação a respeito do lançamento.

Atente-se, por outro prisma, que a decisão judicial proferida em sede do Mandado de Segurança n° 1999.02.01.052788-9 apenas determinou que a Autarquia Previdenciária verificasse se, efetivamente, foram realizados os pagamentos pelas prestadoras de serviço, não determinando, em momento algum, que o devedor principal fosse intimado a integrar o polo passivo da relação jurídico-tributária em análise.

Diante de tal cenário jurídico/jurisprudencial, revelam-se órfãs de embasamento jurídico as alegações de cerceamento de defesa e de nulidade do lançamento, em razão de a empresa não ter sido notificada do lançamento. Isso porque tanto a Lei de Custeio da Seguridade Social quanto o próprio CTN estatuíram, com clareza solar, que a solidariedade tributária não comporta o benefício de ordem.

Vencidas as preliminares, passamos ao exame do mérito.

3. DO MÉRITO

Cumpra de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as questões de fato e de Direito referentes a matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho, assim como as questões arguidas exclusivamente nesta instância recursal, antes não oferecida à apreciação do Órgão Julgador de 1ª Instância, em razão da preclusão prevista no art. 17 do Decreto n° 70.235/72.

3.1. DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS

O Recorrente alega que *“é preciso saber se realmente a contribuição relativa aquele contrato específico objeto da autuação era realmente devida e não foi paga pelo verdadeiro contribuinte (prestadora de serviços), para só então cogitar a responsabilidade da requerente (tomadora dos serviços) sobre o débito”*.

Tal alegação coincide com a determinação carreada na decisão judicial proferida pela 5ª Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª região, nos autos do Mandado de Segurança nº 1999.02.01.052788-9, que determinou que a Autarquia Previdenciária verificasse se, efetivamente, foram realizados os pagamentos pelas prestadoras de serviço.

Em cumprimento à decisão judicial acima referida, foi emitida Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I/RJ a Resolução DRJ/RJO I nº 121, fls. 991/992, que determinou o envio dos autos à Delegacia de Fiscalização DEFIS/RJ em diligência, a fim de que fosse verificado se houve o recolhimento das contribuições previdenciárias relativas às notas fiscais de serviço incluídas no presente lançamento ou se a empresa prestadora de serviço foi fiscalizada com cobertura da contabilidade no período do lançamento.

Em atendimento à diligência requestada, a Fiscalização emitiu Informação Fiscal a fl. 995 informando que, em consulta ao CNAF - Cadastro Nacional de Ações Fiscais, houve-se por verificado que a empresa prestadora de serviços - FERPRIWA EMP. MÃO DE OBRA LTDA, CNPJ nº 46.008.231/0001-42, não foi fiscalizada no período.

Informa, ainda, a Fiscalização que, em consulta ao conta corrente da empresa no sistema PLENUS, constatou-se que não houve recolhimentos de contribuições previdenciárias nas competências de 04/95 a 12/96, fato que se comprova a partir das telas do Sistema Plenus acostadas a fls. 1034/1035, que demonstram que o executor dos serviços não efetuou qualquer recolhimento nos exercícios de 1995 e 1996.

Cópia da Informação Fiscal, bem como da NFLD em tela, foram encaminhadas à empresa FERPRIWA EMP. MÃO DE OBRA LTDA, no endereço constante do sistema de arrecadação do INSS, conforme Aviso de Recebimento a fl. 996, mas a documentação retornou com a informação do correio de que a empresa não se encontrava naquele endereço, fato corroborado pela Informação Fiscal a fl. 1002.

Devidamente cientificada da Resolução DRJ/RJO I nº 121, fls. 991/992, e da Informação Fiscal a fl. 995, na pessoa do seu representante legal Sr. Wanderley dos Santos Xavier, a empresa prestadora Ferpriwa Empreiteira de Mão de Obra Ltda. comparece aos autos para afirmar que *“não possui mais nenhuma guia de recolhimento das contribuições previdenciárias do período de 04/95 a 12/96, porquanto se passaram mais de 10 anos para guarda dos respectivos documentos”*.

Ocorre, todavia, que o Parágrafo Único do art. 195 do CTN estatui que *“Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se referem”*.

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Outra não é a determinação contida no art. 4º do Decreto-Lei nº 486/69, que dispõe sobre a escrituração e livros mercantis, *ad litteris et verbis*:

Decreto-Lei nº 486, de 3 de março de 1969.

Art. 4º O comerciante é ainda obrigado a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, a escrituração, correspondência e demais papéis relativos à atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.

Os preceptivos acima destacados não se atitam com as disposições encartadas no art. 37 da Lei nº 9.430/96.

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Guarda de Documentos

Art. 37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

Deflui dos documentos acostados aos autos na fase preliminar ao lançamento e na de instrução processual que não se houve por comprovado qualquer recolhimento pela empresa prestadora de serviços relativo aos fatos geradores objeto do presente lançamento.

Tal ilação é demonstrada cabalmente pelas telas do CCOR – Consulta ao Conta Corrente da Empresa, a fls. 1034/1035, que demonstram que a empresa Ferpriwa Empreiteira de Mão de Obra Ltda não realizou qualquer recolhimento, o mínimo que fosse, nos exercícios de 1995 e 1996.

Nesse contexto, não sendo comprovado o recolhimento prévio das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados mediante cessão de mão de obra, deve ser mantida a responsabilidade solidária do Notificado, eis que esta não se houve por elidida na forma prevista no §3º do art. 31 da Lei nº 8.212/91.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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 nº 9.528/97). (grifos nossos)

§1º Fica ressalvado o direito regressivo do contratante contra o executor e admitida a retenção de importâncias a este devidas para garantia do cumprimento das obrigações desta Lei, na forma estabelecida em regulamento.

§2º Exclusivamente 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, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com atividades normais da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.528/97).

§3º A responsabilidade solidária de que trata este artigo somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032/95). (grifos nossos)

Conforme evidenciado, restam improcedentes as alegações desfiladas pelo Recorrente, não carecendo a decisão de Primeira Instância, alfim, qualquer reparo.

4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO dos Recursos Voluntários para, no mérito, NEGAR-LHES PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva, Relator.