



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12267.000070/2008-81
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9202-009.427 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 23 de março de 2021
Recorrente COSAN LUBRIFICANTES E ESPECIALIDADES S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. DEMONSTRAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO.

Diante de situações fáticas semelhantes, uma vez demonstrada a divergência na interpretação da lei tributária e atendidos os demais pressupostos regimentais, deve o Recurso Especial ser conhecido.

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.

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).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-009.427 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 12267.000070/2008-81

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de contribuições sociais previdenciárias, relativas à parte dos segurados e da empresa, incluindo-se as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 17/19), o lançamento foi efetuado com base no instituto da responsabilidade solidária, eis que a Contribuinte contratou empresa para prestação de serviços mediante cessão de mão de obra e não apresentou a documentação necessária à elisão dessa responsabilidade.

Em sessão plenária de 13/02/2019, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão n.º 2401-006.021 (fls. 404/411), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRATANTE DE SERVIÇOS DE INFORMÁTICA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. TRABALHO TEMPORÁRIO.

O contratante de serviços de informática não relacionados diretamente à sua atividade-fim executados mediante cessão de mão obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações previdenciárias.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade votos, negar provimento ao recurso voluntário. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Matheus Soares Leite, substituído pela conselheira Fernanda Melo Leal (Suplente Convocada).

A Contribuinte teve ciência da decisão em 22/03/2019 (fl. 416) e, em 04/04/2019 (fl. 417), apresentou Recurso Especial (fls. 419/425), visando rediscutir as seguintes matérias: **i) Responsabilidade solidária – Necessidade de fiscalização direta na contabilidade da prestadora de serviços;** e **ii) Inexistência de cessão de mão de obra na prestação dos serviços.**

Pelos despachos de fls. 491/498 e 514/515, foi dado seguimento ao Recurso Especial da Contribuinte, admitindo-se a rediscussão da matéria **Responsabilidade solidária – Necessidade de fiscalização direta na contabilidade da prestadora de serviços.**

Na sequência, transcreve-se as ementas dos acórdãos apresentados como paradigmas, em relação à matéria admitida a rediscussão:

Acórdão 2803-00.552

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1996 a 31/01/1999

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARBITRAMENTO NO TOMADOR DOS SERVIÇOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE INADIMPLÊNCIA DO PRESTADOR.

Diante da não comprovação de inadimplência do prestador dos serviços de cessão de mão-de-obra anteriormente ao arbitramento fiscal no tomador, bem como, o entendimento sedimentado da jurisprudência do STJ mencionada nos autos, deve o crédito tributário ser desonerado por afrontar o disposto no artigo 37 da Lei n.º 8.212/91.

Acórdão 2803-003.281

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/1998 a 31/01/1999

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA ENTRE PRESTADOR E TOMADOR DE SERVIÇOS. ART. 31 DA LEI N. 8.212/91 (REDAÇÃO ORIGINAL). CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. VERIFICAÇÃO PRÉVIA DO PRESTADOR DE SERVIÇO. PRECEDENTES. SÚMULA 83/STJ.

1. A jurisprudência do STJ reconhece, nos termos do art. 31 da Lei n. 8.212/91, com a redação vigente até 1.º.2.1999, a inviabilidade de lançamento por aferição indireta, com base tão somente nas contas do tomador do serviço, pois, para a devida constituição do crédito tributário, faz-se necessário observar se a empresa cedente recolheu ou não as contribuições devidas, o que, de certo modo, implica a precedência de fiscalização perante a empresa prestadora, ou, ao menos, a concomitância. Incidência da Súmula 83/STJ.

2. O entendimento sufragado não afasta a responsabilidade solidária do tomador de serviço, até porque a solidariedade está objetivamente delineada na legislação infraconstitucional. Reprime-se apenas a forma de constituição do crédito tributário perpetrada pela Administração Tributária, que arbitra indevidamente o lançamento sem que se tenha fiscalizado a contabilidade da empresa prestadora dos serviços de mão de obra.

Razões Recursais da Contribuinte

- No acórdão recorrido restou decidido pela 1ª Turma Ordinária que a verificação na contabilidade da prestadora não era necessária. Nos dois casos paradigmas, proferidos pela 3ª Turma Especial, as decisões foram de que a fiscalização na contabilidade da prestadora é fundamental.
- O presente recurso deve ser provido para que seja determinado à Autoridade Fiscal que proceda à aferição direta junto à prestadora de serviços, verificando a contabilidade, a fim de constatar o pagamento das cotas previdenciárias relacionadas às notas fiscais de prestação de serviço em cobrança no presente processo. Não sendo possível a fiscalização direta em razão de a prestadora de serviços não ser localizada, que seja cancelada a autuação.
- A fiscalização direta deve ser realizada face ao previsto na lei e também por conta da decisão da 5ª Turma do Tribunal Regional Federal (TRF) da 2ª Região, que ao julgar o Mandado de Segurança n.º 1999.02.01.052788-9 determinou que a Autoridade Fiscal deveria verificar se as prestadoras

realizaram o recolhimento das cotas previdenciárias, de modo a evitar o recebimento em duplicidade.

- É preciso apurar se realmente a contribuição relativa aquele contrato específico se enquadra nas hipóteses para as quais a lei previa a responsabilidade solidária da tomadora, para só então cogitar a responsabilidade sobre o débito. E no caso dos autos, a hipótese para solidariedade não está presente.
- Não houve cessão de mão de obra na forma exigida na lei, Assim, não haveria que se falar em solidariedade, devendo ser cancelada a autuação.
- A verificação apenas no sistema de informática não é suficiente para auferir responsabilidade à Recorrente, devendo ser verificada a contabilidade da prestadora de serviços, de forma a evitar o recebimento em duplicidade pelo fisco. Tal busca não esgota e nem substitui a necessidade de verificação direta na prestadora dos serviços, real contribuinte.
- A prestadora de serviços é responsável pelo pagamento da contribuição, obrigação que só haveria de ser transferida ao tomador, insista-se, quando apurada e certificada a efetiva existência do débito e, ainda assim, quando há cessão de mão de obra e na exata medida em que lhe aproveita nos termos dos serviços prestados pela contratada, o que não ocorre nestes autos.
- A cobrança que permanece no presente processo é de contribuições previdenciárias relativas ao período entre maio/1996 até dezembro/1996, quando os sistemas eletrônicos não tinham a confiabilidade dos dias atuais. Por isso, não se prestam como prova definitiva de ausência de pagamento.
- Requer que o recurso seja provido, afastada a autuação e cancelada a cobrança, principalmente pelo tipo de serviço contratado e ausência de cessão de mão de obra.
- Na impossibilidade do cancelamento, requer de forma subsidiária, que a decisão recorrida seja anulada com a determinação de que a Autoridade Fiscal proceda à aferição direta junto à prestadora.
- Caso não seja possível a aferição direta na prestadora, por qualquer motivo, que seja cancelada a cobrança pelo Fisco.
- Na inocorrência das solicitações anteriores, requer que o recurso seja provido, a fim de realizar a compensação de valores já satisfeitos pela prestadora e reconhecidos pela Autoridade Fiscal.

Os autos foram encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em 25/06/2019 (fl. 499) e, em 05/07/2019 (fl. 509), foram devolvidos com contrarrazões (fls 500/508), apresentadas tempestivamente.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Os autos foram encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em 25/06/2019 (fl. 499) e, em 05/07/2019 (fl. 509), foram devolvidos com contrarrazões (fls 500/508), em que se apresentam os seguintes argumentos

- O recurso especial foi admitido pelo Presidente da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF por considerar comprovada a divergência alegada pela Contribuinte no tocante apenas ao acórdão n.º 2803-003.281, segundo acórdão indicado pelo recorrente como paradigma. Todavia, o recorrente não logrou êxito na demonstração do dissenso jurisprudencial.
- Na decisão recorrida, o colegiado *a quo*, ao tratar da fiscalização prévia na prestadora de serviço, entendeu que seria medida improfícua, dado as tentativas frustradas do Fisco em intimá-la para fins de comparecimento. O relator ainda consigna que a referida empresa, há muito tempo, foi declarada inapta por falta de regularização da situação fiscal. Tal questão fática é relevante e não se verifica no julgamento do acórdão n.º 2803-003.281.
- O fato de que a empresa prestadora, declarada inapta, não mais se encontrava em seu domicílio fiscal, dado as tentativas frustradas do Fisco em intimá-la, questão relevante na fundamentação da decisão recorrida, não é identificado no caso analisado no suposto paradigma.
- Logo, diante da diversidade fática entre os acórdãos confrontados, não há como há como se configurar divergência jurisprudencial apta para a interposição de recurso especial.
- A solidariedade aplicada ao custeio previdenciário é figura prevista no artigo 124, inciso II e parágrafo único do Código Tributário Nacional. Tal dispositivo institui a solidariedade passiva paritária, pela qual a obrigação tributária constitui-se para todos os sujeitos passivos designados em lei, podendo qualquer um deles ser chamado a solver o débito, respondendo integralmente pelo seu cumprimento, sem que haja benefício de ordem
- Não há necessidade de intimação do prestador de serviços acerca do lançamento. Assim como é prescindível a prévia verificação de sua contabilidade (ação fiscal prévia). Isto porque a solidariedade independe desses fatores e remanesce como legal e legítima, não só à luz do que dispõe a legislação previdenciária, mas sob os holofotes de todo o ordenamento jurídico pátrio.

- Não há absolutamente nada na Lei n.º 8.212/91 que permita concluir que o lançamento não possa ser feito no tomador de serviços ou que se deva proceder necessariamente à notificação de todos os solidários.
- A tese jurídica defendida pela Contribuinte de que, para se exigir débitos por responsabilidade solidária, é necessário intimar todos os solidários, afronta o instituto da responsabilidade solidária, enunciado na Lei n.º 8.212/91 e lhe retira a própria essência, a sua própria razão de existir. O mesmo ocorreria caso se entendesse pela imprescindibilidade de verificação da existência do crédito lançado na contabilidade da Contribuinte-prestador de serviços.
- De forma a esparcar qualquer dúvida a respeito da interpretação administrativa a sobre da matéria, há a Resolução n.º 1/07 do CRPS, que edita o Enunciado n.º 30 do Conselho de Recursos da Previdência Social, segundo o qual, “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.”
- Sob qualquer ângulo que se analise, constata-se que a pretensão da Contribuinte não merece prosperar, devendo-se manter o acórdão recorrido, que reconheceu a responsabilidade tributária do tomador de serviços.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Conhecimento

O Recurso Especial da Contribuinte é tempestivo, restando perquirir atende aos demais pressupostos necessários à sua admissibilidade.

A Fazenda Nacional argumenta que o fato de a empresa prestadora, declarada inapta, não mais se encontrar em seu domicílio fiscal, dado as tentativas frustradas do Fisco em intimá-la, seria questão relevante na fundamentação da decisão recorrida e não é identificado nos casos analisados nos paradigmas.

Todavia, tenho que a questão fundamental, objeto de divergência, repousa na tese de que não necessitaria o Fisco promover a aferição direta junto à prestadora de serviços e, esse entendimento é comum tanto no acórdão recorrido quanto nos paradigmas.

A situação específica da prestadora correspondente ao presente lançamento, declarada inapta, foi mencionada no julgado recorrido, a meu ver, apenas a título de informação, não sendo considerada como causa de o lançamento ter sido efetuado contra a tomadora solidária, tampouco para a manutenção da autuação. Ou seja, para o colegiado *a quo*, o

lançamento foi efetuado contra a tomadora porque o instituto da solidariedade não comporta benefício de ordem e não porque a prestadora encontrava-se em situação de inapta.

Feitas essas breves considerações, conheço do Recurso Especial da Contribuinte.

Mérito

Conforme evidenciado no relatório, a matéria devolvida à apreciação deste Colegiado cinge-se ao seguinte: **Responsabilidade solidária – Necessidade de fiscalização direta na contabilidade da prestadora de serviços.**

Segundo consta da peça recursal, a Turma *a quo* decidiu que a verificação na contabilidade da prestadora não era necessária, ao passo que o colegiado que proferiu os acórdãos paradigmáticos entendeu que tal procedimento (fiscalização na contabilidade da prestadora) constitui pressuposto de validade do lançamento fiscal.

Considera que o presente recurso deve ser provido para que seja determinado à Autoridade Fiscal que proceda à aferição direta junto à prestadora de serviços, mediante verificação de suas demonstrações contábeis.

Não obstante tais argumentos, a questão restou assim decidida no acórdão questionado:

A garantia a que alude o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, é denominada "solidariedade de direito", pois decorre de previsão expressa em lei específica tributária. Eis o que dispõe, nesse sentido, o art. 124 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o 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.

(GRIFOU-SE)

O parágrafo único do art. 124 do CTN revela que na solidariedade passiva tributária não existe devedor principal e secundário, podendo, já no lançamento fiscal, ser chamado a saldar a totalidade da dívida um, alguns ou todos os obrigados pela lei. Em outros dizeres, a solidariedade tributária independe de prévia constituição do crédito em face do devedor originário e não comporta benefício de ordem.

Tal linha de raciocínio, inclusive, já era adotada pelo Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS), o qual por meio do Enunciado nº 30, editado pela Resolução nº 1, de 31 de janeiro de 2007, decidiu que:

“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.”

É verdade que o TRF/2ª Região, no julgamento do Mandado de Segurança nº 1999.02.01.0527889, sentenciou que a autoridade fiscal deveria verificar, **para fins de manutenção do lançamento do crédito tributário em nome da contratante, se a prestadora de serviços já não havia recolhido as contribuições previdenciárias, de modo a evitar o recebimento em duplicidade pela administração tributária. Em momento algum, porém, sobreveio ordem judicial com determinação para a averiguação direta na prestadora, através de procedimento de auditoria "in loco" na escrita fiscal e/ou contábil.**

Em relação aos fatos geradores compreendidos entre 01/1986 a 04/1996, a empresa prestadora de serviços passou por auditoria na modalidade de fiscalização total, com lançamento tributário, considerado pela autoridade julgadora de primeira instância como suficiente para respaldar a exoneração do crédito tributário nas competências de 04/1995 a 04/1996.

Nada obstante, efetivada a busca no sistema fazendário eletrônico, constatou-se a inexistência de qualquer pagamento de contribuição previdenciária pela prestadora relativamente às competências 05/1996 a 12/1996 (fls. 201 e 242). Tendo havido a prestação de serviços, tais dados reforçam a inadimplência do executor.

Com base nos documentos que instruem os autos, tampouco cogita-se da existência de duplicidade do débito fiscal no período de 05/1996 a 12/1996, em relação às contribuições previdenciárias vinculadas às notas fiscais de prestação de serviços mediante cessão de mão de obra, não havendo indicação de cobrança pelo Fisco da prestadora de serviços, inclusive na modalidade de parcelamento.

Eventual pagamento não registrado nos sistemas de controle do órgão fazendário, por razões de erros de preenchimento, extravio de guias e/ou inconsistências, como pondera a recorrente, reveste-se de excepcionalidade e, como tal, assim deve ser considerado no exame das alegações de cobrança em duplicidade. Segundo as fls. dos autos, não há qualquer indício documental que tenha ocorrido algum recolhimento espontâneo pela prestadora de serviços no que tange ao período de 05/1996 a 12/1996, apenas conjecturas desprovidas de lastro probatório lançadas pela empresa autuada.

Para fins de efetivação da responsabilidade tributária da tomadora dos serviços executados mediante cessão de mão de obra, a recorrente afirma que é fundamental a garantia de apresentação de defesa por parte da prestadora, evitando-se o recebimento de valores em duplicidade pelo Fisco.

Acontece que a prestadora de serviços, há muito tempo, foi declarada inapta pela falta de regularização da situação fiscal, equivalendo tal conduta à dissolução irregular da sociedade empresarial. As tentativas de intimação via postal e/ou edital mostraram-se infrutíferas para fins de comparecimento da pessoa jurídica e/ou sócios no processo administrativo (fls. 201 e 286/287).

Embora a autoridade fiscal inicialmente faça alusão, no relatório fiscal, à cobrança de contribuições devidas a terceiros, o lançamento tributário não abrangeu tais valores. Posteriormente, o agente lançador confirmou que o crédito tributário não compreende as contribuições para outras entidades (fls. 171).

De fato, o discriminativo do débito da NFLD engloba tão somente as contribuições previdenciárias relativas à parte da empresa, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão de acidente de trabalho (SAT) e às contribuições dos segurados empregados (fls. 04/07).

Em resumo, os elementos apontam para a responsabilidade tributária da recorrente, considerando a falta de elisão, na forma dos §§ 3º e 4º do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, e a ausência de comprovação de pagamento das contribuições previdenciárias por parte do cedente da mão de obra.

Logo, a decisão de piso não merece reforma, cabendo a manutenção da exigência do crédito tributário relativo às competências 05/1996 a 12/1996. (Grifou-se)

O lançamento foi efetuado pelo fato de a Recorrente haver contratado 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 remanescente, 05/1996 a 12/1996, o art. 31 da Lei nº 8.212/1991 teve a seguinte redação, a qual é transcrita do acórdão recorrido:

De 21/11/1995 a 29/04/1997

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.

§ 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 desta lei, na forma estabelecida em regulamento.

§ 2º 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 não relacionados diretamente com as atividades normais da empresa, tais como construção civil, limpeza e conservação, manutenção, vigilância e outros, independentemente da natureza e da forma de contratação.

§ 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.

§ 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.

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.

De outro eito, nos termos do art. 121 do CTN, o sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, podendo ser o própria Contribuinte ou ainda o responsável, quando, mesmo sem se revestir da condição de contribuinte, sua obrigação decorra expressamente de lei. Vejamos:

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. (Grifou-se)

O art. 124 do CTN, ao tratar das pessoas solidariamente obrigadas, relaciona entre elas as designadas expressamente por lei e estabelece que a solidariedade não comporta benefício de ordem. Confira-se:

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.**(Grifou-se)

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 n.º 30 do Conselho de Recursos da Previdência Social:

Enunciado n.º 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 n.º 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:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1995 a 01/12/1996

CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CESSÃO DE MÃO DE OBRA.

Em se tratando de responsabilidade solidária, o fisco tem a prerrogativa de constituir os créditos em face do tomador de serviços, em relação aos serviços a ele prestados, mesmo que não haja prévia constituição do crédito tributário quanto ao prestador de serviços.

Quanto à decisão judicial mencionada pelo Sujeito Passivo, tem-se que essa foi regularmente observada.

De se esclarecer que o presente lançamento já havia sido julgado em segunda instância administrativa pelo Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS que, nos termos do Acórdão 06/05900/1998 (fls. 152/158), negou provimento ao recurso da Contribuinte e manteve o lançamento.

O crédito tributário objeto do presente processo já estava inscrito em Dívida Ativa da União, quando sobreveio a decisão judicial que anulou os processos administrativos a partir das autuações, determinando à Autarquia (INSS) que verificasse se efetivamente houve o aludido pagamento por parte da prestadora de serviços.

Na sequência, o processo retornou à fase anterior à decisão de primeira instância e foi realizada diligência onde foi constatada existência de fiscalização total na prestadora de serviços, no período de 01/1986 a 04/1996. Quanto ao período de 05/1996 a 12/1996, verificou-se a inexistência de recolhimentos por parte da prestadora, o que levou à manutenção parcial do lançamento, eis que em decisão de primeira instância (fls. 243/251), foram excluídas as contribuições relativas às competências de 04/1995 a 04/1996.

A despeito disso, a Contribuinte insiste na argumentação de que deveria ser realizada ação fiscal na prestadora de serviços e, inclusive, sem qualquer embasamento fático, questiona a credibilidade dos sistemas informatizados do órgão.

Ocorre que a decisão judicial foi observada e equivoca-se a Contribuinte em seu entendimento de que haveria determinação para apuração do crédito diretamente na prestadora. A decisão judicial determinou que fosse verificada a existência de recolhimentos por parte da prestadora, sendo que, nas competências em que foram verificados recolhimentos compatíveis com a massa salarial da prestadora de serviços o crédito tributário foi inclusive extinto.

Por essas razões, entendo que as razões recursais não devem ser acolhidas.

Conclusão

Em virtude de todo o exposto, conheço do Recurso Especial da Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho