



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

**Processo n°** 12971.004946/2010-27  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-004.592 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de julho de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL  
**Recorrente** CONSTRUTORA LIX DA CUNHA S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/06/1995 a 30/09/1995

RECONHECIMENTO DA GUIA GPS APRESENTADA AINDA QUE NÃO ESTEJA AUTENTICADA. LANÇAMENTO POR SOLIDARIEDADE. PARCIAL PROVIMENTO. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

A apresentação de Guia GPS ainda que não esteja autenticada serve para ilidir o lançamento por solidariedade. É vedada a apreciação de alegação de inconstitucionalidade. Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para determinar a exclusão da exigência fiscal relacionada à contratada TERBRASIL ENGENHARIA LTDA.

(assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO DO AMARAL AZEREDO - Presidente.

(assinado digitalmente)

DOUGLAS KAKAZU KUSHIYAMA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Milton da Silva Risso, Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Dione Jesabel Wasilewski, Douglas Kakazu Kushiya, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário de fls. 59/65, interposto em face da decisão de fls. 47/54, a qual julgou procedente o lançamento do débito, lavrado em 1/04/1998, relativo ao período de 06/1995 a 09/1995.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo refere-se a contribuições previdenciárias incidentes sobre a mão de obra aplicada na construção civil e lançado por solidariedade, pois não foram apresentados à fiscalização as cópias autenticadas das guias de recolhimento específicas referentes às faturas e lançamentos contábeis verificados, motivo pelo qual foi apurado o débito referente ao período de 06/1995 a 09/1995.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 17/20, foi considerado como salário de contribuição:

*40% (quarenta por cento) do valor dos serviços contidos nas notas fiscais/faturas, conforme item 20 e 20.2 da Ordem de Serviço 51 de 061092. Referente às notas fiscais de serviço que contém mão de obra e material, não tendo sido discriminados os valores, foram considerados 50 (cincoenta por cento) como material e 50% (cincoenta por cento) como mão de obra, por conseguinte 20 (vinte por cento) do valor da nota fiscal de serviço.*

*Sobre os valores encontrados a título de salário de contribuição foram aplicadas as taxas normais da Empresa, conforme discriminadas no RELATÓRIO DE ALÍQUOTAS APLICADAS NA APURAÇÃO DO DÉBITO que acompanha a notificação de débito.*

A fiscalização foi precedida de Termo de Início de Ação Fiscal - TIAF emitido em 09/02/1998, cuja cópia acompanhou a NFLD.

O contribuinte foi notificado e apresentou impugnação.

## Da Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 32/36 e documentos fls. 37/43. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela Gerência Regional de Arrecadação e Fiscalização, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

*Que não compete à impugnante deter a prova do recolhimento sendo que não é a contribuinte de fato da obrigação;*

*Que não consta qualquer indicio que a fiscalização tenha exigido das prestadoras a prova de recolhimento devido à Previdência Social;*

*Que conforme entendimento do ilustre Annibal Fernandes eximir-se da solidariedade seria uma faculdade e não uma obrigação;*

*Que as cópias de GRPS juntadas par si só comprovam o recolhimento devido è par Isso não há que se falar em responsabilidade solidária;*

*Que a exigência de cópia autenticada dos recolhimentos antes ilegal já foi revogada através da Ordem de Serviço INSS/DAF 185 de 31.03.98 excluindo a palavra "autenticada"do texto, ou seja: a simples cópia da GRPS quitada elide a responsabilidade solidária;*

*Que caberia ao INSS apurar se tais recolhimentos constantes de contas corrente das empresas prestadoras são provenientes das notas fiscais/fatura objeto da notificação;*

*Que em casos em que as prestadoras estivessem recolhendo, o Instituto estaria recebendo em duplicidade;*

*Que houve equívoco da fiscalização em relação às notas da empresa Sociedade Carioca de Pinturas Ltda, pois conjòrme cópias anexas, trata-se de serviços de pintura que incluem mão de obra do pintor e material;*

*Que no caso em tela o débito apurado foi calculado com percentuais sobre o valor bruto das notas fiscais/fatura contrariando o disposto no inciso I do artigo 195 da Constituição;*

*Que não cabe a solidariedade constante em relação ao executor dos serviços. O artigo 31 da Lei 8.212/91 menciona "exetquando-se o disposto no artigo 23"no entanto este artigo trata das contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro;*

*Que o INSS ao calcular a contribuição usando como base de cálculo o valor das notas, o estará jazendo por consequência sobre o faturamento total da empresa, ou seja; estará ocorrendo a tributação por duas vezes sobre a mesma base de cálculo;*

*Que inexistente o débito fiscal devendo portanto ser cancelado o lançamento;*

### **Da Decisão Recorrida**

Conforme já exposto, o lançamento foi mantido, conforme se verifica da parte final da decisão de fls. 50/54.

*Como vemos a solidariedade só atinge as contribuições devidas originariamente sobre a Folha de Pagamento não alcançando as discriminadas no artigo 23 que são arrecadadas pela Receita Federal. Como já mencionado anteriormente não se trata de tributar sobre o lucro, mas utilizar o faturamento como*

*parâmetro de aferição em decorrência do não cumprimento da obrigação principal que é recolher sobre a Folha de Pagamento.*

*CONSIDERANDO que no caso deste lançamento especificamente podemos observar conforme TEAF ( Termo de Encerramento da Ação Fiscal - período fiscalizado 04.95 a 12.96 ) que a notificada conhecia e cumpria com as obrigações em relação à solidariedade. Apenas descuidou do cumprimento da lei em algumas competências do exercício 1995.*

*CONSIDERANDO quanto aos documentos juntados, temos às folhas 34 copia de NFLD da empresa Sociedade Carioca de Pinturas Ltda. que infelizmente não se presta a elidir a solidariedade, pois como explanado acima, somente o pagamento elide a obrigação favorecendo então ambas as empresas solidárias .*

*CONSIDERANDO que as cópias de notas fiscais de fls. 35 a 37 não são suficientes para retificar o débito tendo em vista que se tratam de Notas Fiscais de Serviço, sem especificação de material empregado.*

*CONSIDERANDO que os autos se encontram devidamente formalizados para julgamento;*

*CONSIDERANDO que os elementos aduzidos não foram suficientes para alterar o procedimento fiscal;*

*CONSIDERANDO que no contencioso administrativo cabe primordialmente à notificada questionar o mérito do lançamento originário e ao fiscal cumprir a legislação em vigor. Não sendo portanto ainda a instância indicada para se discutir a inconstitucionalidade das leis;*

*CONSIDERANDO o relatório que integra o presente julgado,*

*RESOLVE:*

- a) Julgar PROCEDENTE o lançamento do débito,*
- b) Notificar a empresa, remetendo-lhe cópia desta Decisão.*

## **Do Recurso Voluntário**

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão e apresentou o recurso voluntário de fls. 59/65.

Em suas razões, reiterou os argumentos da Impugnação, apontando, segundo seu entendimento, erros na decisão, que podem ser apresentadas, em breve síntese: a) não se questiona a solidariedade e sim a prova do recolhimento que serviria para elidir a solidariedade; b) comprovação do pagamento com a apresentação de guias não autenticadas e aplicação da legislação de forma retroativa em benefício da recorrente; c) erro quanto à base de cálculo, que se utilizou do faturamento e d) possibilidade de reconhecer, na esfera administrativa a constitucionalidade/inconstitucionalidade das leis.

O Recorrente apresentou o recurso de forma tempestiva, mas não fez o depósito recursal, de modo que o débito foi inscrito em dívida ativa.

Conforme petição da Procuradoria da Fazenda Nacional - PGFN determinou-se o cancelamento da inscrição do débito em dívida ativa (fls. 83), tendo em vista a edição da Súmula Vinculante nº 21 (e outras decisões) proferida pelo Supremo Tribunal Federal, que declarou a inconstitucionalidade dos §§ 1º e 2º do art. 126 da Lei nº 8.213/91.

Tendo retornado o presente PAF ao órgão administrativo de origem para prosseguimento, este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator - Douglas Kakazu Kushiyama

Quanto ao mérito do lançamento propriamente dito, conforme questionou a recorrente, o RICARF, em seu artigo 62 veda o afastamento

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

Sendo assim, como a própria recorrente alega inconstitucionalidade da base de cálculo escolhida, é vedado o afastamento da aplicação ou deixar de observar lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, de modo que não merece prosperar este ponto do recurso.

Com relação à solidariedade, de fato, nos termos do disposto no artigo 31 da Lei nº 8.212/91 e que vigia ao tempo dos fatos assim dispôs:

*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. [\(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\).](#)*

*§ 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, de 10.12.1997).~~

§ 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, de 28.4.1995).~~ (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, de 28.4.95).~~

Em outros termos, por não comportar benefício de ordem, está-se cobrando, por solidariedade da recorrente o valor do INSS presumido.

Por outro lado, o instituto da solidariedade tributária, prevista e regulada pelo Código Tributário Nacional - CTN, dispôs da seguinte forma:

*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;*

Tendo em vista que a Recorrente, ainda em sede de impugnação apresentou uma NFLD lavrada em face de uma das prestadoras de serviço fls. 37, deste modo e considerando a demora no julgamento do presente PAF, deve-se descontar o valor daquela NFLD, cobrada nos presentes autos.

Por outro lado, **procede a alegação da Recorrente de que o pagamento constante na fl. 41** deve ser aceito, tendo em vista que a Guia de Recolhimento da Previdência Social está perfeitamente legível e poderia ser verificada a veracidade ou existência do pagamento constante. Há que ressaltar que a autenticação bancária está perfeitamente legível e seria facilmente comprovável o recolhimento.

Há que ressaltar que, apesar de a necessidade da cópia autenticada da guia de recolhimento quitada decorrer de lei, a própria ordem de Serviço 185 (legislação posterior) e aplicável ao ato não definitivamente julgado, nos termos do disposto no artigo 106, do CTN:

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*(...)*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Sendo assim, deve ser aproveitada a prova juntada pela recorrente, ainda em sede de impugnação, tendo em vista que a Ordem de Serviço 185, deixou de prever a necessidade de apresentação de cópia autenticada, nos termos do disposto no artigo 106, combinado com o artigo 112, também do CTN:

*Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:*

*I - à capitulação legal do fato;*

*II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;*

*III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;*

Devendo ser excluídos os valores lançados referentes à Terbrasil Engenharia Ltda (GRPS - fl. 41).

## **CONCLUSÃO**

Em razão do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para determinar a exclusão da exigência fiscal relacionada à contratada TERBRASIL ENGENHARIA LTDA.

(assinado digitalmente)

Relator - Douglas Kakazu Kushiya - Relator