



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

**Processo n°** 14485.000277/2007-26  
**Recurso n°** 000000 Voluntário  
**Acórdão n°** **2402-002.632 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 18 de abril de 2012  
**Matéria** CESSÃO DE MÃO DE OBRA: RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.  
EMPRESAS EM GERAL  
**Recorrente** BRASIL TELECOM COMUNICAÇÃO MULTIMÍDIA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/11/1998 a 31/12/1998

FUNDAMENTAÇÃO LEGAL INCORRETA – VÍCIO FORMAL –  
NULIDADE

O lançamento amparado em fundamentação legal incorreta representa vício formal e deve ser anulado

Processo Anulado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em anular o lançamento por vício formal, vencidos os conselheiros Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Jhonatas Ribeiro da Silva que entenderam se tratar de vício material e o Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes que entendeu não existir vício no lançamento e apresentará declaração de voto

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Jhonatas Ribeiro da Silva e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

## Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados, da empresa, à destinada 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. 19/23), a presente autuação foi lavrada em substituição à NFLD 35.567.023-2, constituída em 03/09/2003 e anulada por vício formal.

A presente autuação ocorreu com base no instituto da responsabilidade solidária para com a empresa contratada por cessão de mão de obra, no caso, a Rodotel Engenharia Ltda, uma vez que a tomadora de serviços não apresentou a documentação necessária e suficiente para elisão da responsabilidade solidária.

O salário de contribuição foi apurado com base na aplicação de um percentual de 40% sobre o valor das notas fiscais emitidas contra a autuada.

A autuada teve ciência do lançamento em 10/04/2007 e apresentou defesa (fls. 53/96) onde alega a nulidade do Relatório Fiscal de cuja leitura não se constata nenhuma indicação acerca das verdadeiras origens do pretense crédito previdenciário lançado em desfavor do contribuinte.

Entende que a mera indicação de que se trata de autuação substitutiva que por sua vez alicerçou-se no instituto da responsabilidade solidária para com determinado prestador de serviços não é suficiente para garantir a plena defesa do contribuinte.

Argumenta que na anterior NFLD, o contribuinte impugnou a fundamentação normativo administrativa então utilizada pela autoridade notificante. E, diante do pífio relatório fiscal desta NFLD, que apenas identifica que esta está lavrada em substituição àquela, fica a dúvida: foi ou não corrigida aquela inadequada fundamentação que confundia serviços de construção civil com cessão de mão-de-obra na prestação de serviços.

Alega que não teria havido a expressa indicação do dispositivo legal que define qual a alíquota de incidência da contribuição ao SAT.

Aduz a inexistência de atos fiscais hábeis a minimizar os riscos de lançamento em duplicidade.

Considera necessário ter ciência dos termos defensivos eventualmente apresentados pelo contribuinte contratante (sic) envolvido na presente NFLD.

Alega a decadência de parte do período lançado.

Questiona o percentual de 40% aplicado sobre as notas fiscais para apuração do salário de contribuição resultante do entendimento de haver somente prestação de mão de

obra, ou seja, não se procurou observar a existência de fornecimento de materiais ou equipamentos.

Considera que da documentação disponibilizada à autoridade fiscal, era absolutamente possível reconhecer a especificação dos serviços contratados, para que fossem adequadamente mensuradas as bases de cálculo.

Argumenta a inexistência de fundamentação legal para a instituição da responsabilidade solidária, uma vez que o mencionado art. 31 da Lei 8.212/1991 tem origem numa lei ordinária e a Constituição Federal seria enfática ao estabelecer em seu artigo 146, III, "a", a necessidade de lei complementar para dispor sobre a questão da responsabilidade tributária.

Alega, ainda, a impossibilidade de ordem de serviço determinar base de cálculo e a inconstitucionalidade da taxa de juros SELIC.

Entende que a multa imposta na presente notificação não pode, de forma alguma, ser aplicada validamente, na medida em que não houve sonegação, fraude, aproveitamento econômico de qualquer natureza. Portanto, pretende que seja aplicado o artigo 112 do Código Tributário Nacional que estabelece a interpretação benigna em favor do contribuinte, pois, de fato, a multa, seja ela qual for, tem caráter punitivo, ou seja, pretende punir aquele que conscientemente tenha agido de má fé para sonegar os cofres públicos, o que não é o caso da recorrente.

A prestadora de serviços foi intimada mas não se manifestou.

Pelo Acórdão nº 16-15.450 (fls. 122/141) a 11ª Turma da DRJ/São Paulo I julgou a autuação procedente.

Contra tal decisão, a autuada apresentou recurso tempestivo (fls. 157/198) onde efetua a repetição das alegações de defesa;

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação do recurso interposto.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

Inicialmente, cumpre afastar a preliminar de decadência argüida pelo contribuinte.

O lançamento em questão teve por fundamento o art. 45 da Lei nº 8.212/1991. Posteriormente, o citado dispositivo foi declarado inconstitucional pela Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal.

Entretanto, mesmo considerando os dispositivos do Código Tributário Nacional a respeito de decadência, a mesma não teria ocorrido.

Assevere-se que o lançamento anterior foi anulado pela ausência de fundamento legal para o arbitramento.

O lançamento compreende as competências 11 e 12/1998 e foi efetuado primeiramente em 03/09/2003. Ou seja, quanto foi efetuado o primeiro lançamento, julgado nulo, não ocorrera a decadência quer seja pelo art. 173, inciso I, quer seja pelo art. 150, § 4º, todos do CTN.

Entretanto, a nulidade do lançamento anterior se deu por vício formal e dessa forma, vale a regra contida no Inciso II, do art. 173, do CTN que dispõe o seguinte:

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

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

Como o lançamento substitutivo ocorreu em 10/04/2007, data da intimação do sujeito passivo, não há que se falar em decadência.

Quanto à preliminar de nulidade do Relatório Fiscal da NFLD, a mesma não merece melhor sorte.

Ainda que se trate de lançamento substitutivo, o relatório fiscal informa os elementos necessários à compreensão do lançamento, quais sejam, lançamento efetuado com base no instituto da responsabilidade solidária, realizado pela ausência de apresentação dos documentos necessários à elisão de tal responsabilidade, determinação do salário-de-contribuição com base na aplicação de percentual incidente sobre a nota fiscal de serviço.

Nesse sentido, afasto a preliminar.

No que tange à alegação da recorrente de inadequada fundação legal, lhe confiro razão.

De acordo com a cópia do contrato juntado aos autos, o serviço contratado foi o seguinte:

*Levantamento de informações úteis à viabilidade, bem como ao projeto e a instalação dos cabos e demais equipamentos para rede de fibra ótica em edificações comerciais na cidade do Rio de Janeiro.*

Entendo que o serviço em questão é classificado como um serviço de construção civil.

De acordo com a Instrução Normativa SRP nº 03/2005, na redação da época do lançamento, em seu art. 25, inciso III, tínhamos o seguinte:

*“Art. 25. A matrícula de obra de construção civil deverá ser efetuada por projeto, devendo incluir todas as obras nele previstas.*

*§ 1º Admitir-se-ão o fracionamento do projeto e a matrícula por contrato, quando a obra for realizada por mais de uma empresa construtora, desde que a contratação tenha sido feita diretamente pelo proprietário ou dono da obra, sendo que cada contrato será considerado como de empreitada total, nos seguintes casos(...)*

*III – construção e ampliação de estações e redes de telefonia e telecomunicações”*

Enquadrando-se o serviço prestado à recorrente como obra de construção civil, sujeita à matrícula, a cobrança pelo instituto da solidariedade está amparada no inciso VI do art. 30 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito, e que deveria ter sido utilizado como fundamento para o lançamento.

*“Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (...)*

*VI - o proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro 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, e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem”*

Assevere-se que tanto o Relatório Fiscal como o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD classificam o serviço como cessão de mão de obra e fundamenta o lançamento no art. 31 da Lei nº 8.212/1991 em sua redação anterior que tratava da responsabilidade solidária.

E não se pode olvidar que tratando-se de construção civil, a responsabilidade solidária existe independente da forma de contratação, ou seja, seja por cessão de mão-de-obra ou empreitada.

Dessa forma, entendo que o lançamento encontra-se viciado e não pode prevalecer da forma como foi efetuado.

Haja vista o reconhecimento da nulidade da autuação, os demais argumentos apresentados pela recorrente deixam de ser enfrentados.

Nesse sentido e considerando tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido **CONHECER** o recurso e **ANULAR** a presente autuação por vício formal decorrente da incorreta fundamentação legal que amparou o lançamento por responsabilidade solidária.

É como voto.

Ana Maria Bandeira

## Declaração de Voto

Com a devida vênia, dirirjo do entendimento do colegiado quanto à nulidade do lançamento. Isto porque a legislação que regula as contribuições previdenciárias faz distinção entre obra de construção civil e os demais serviços em geral. Embora todos sejam serviços, são tratados diferentemente pela legislação tributária, em especial a Instrução Normativa SRP nº 03, de 14/07/2005 que para as obras de construção civil são atribuídas, conforme a modalidade de executada (empreitada total, parcial etc), obrigações ao dono, construtor e outros envolvidos. Pela definição do ato normativo, apenas são consideradas obras a construção, a demolição, a reforma, a ampliação de edificação ou qualquer outra benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo; todos os demais serviços na construção civil são tratados como quaisquer outros serviços:

*Art. 413. Considera-se:*

*I - obra de construção civil, a construção, a demolição, a reforma, a ampliação de edificação ou qualquer outra benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo, conforme discriminação no Anexo XIII;*

*II - anexo, a edificação que complementa a construção principal, edificada em corpo separado e com funções dependentes dessa construção, podendo ser, por exemplo, área de serviço, lavanderia, acomodação de empregados, piscina, quadra, garagem externa, guarita, portaria, varanda, terraço, entre outras similares;*

*III - demolição, a destruição total ou parcial de edificação, salvo a decorrente da ação de fenômenos naturais;*

*IV - reforma, a modificação de uma edificação ou a substituição de materiais nela empregados, sem acréscimo de área;*

...

*VI - acréscimo ou ampliação, a obra realizada em edificação preexistente, já regularizada na SRP, que acarrete aumento da área construída, conforme projeto aprovado;*

...

*IX - benfeitoria, a obra efetuada num imóvel com o propósito de conservação ou de melhoria;*

*X - serviço de construção civil, aquele prestado no ramo da construção civil, tais como os discriminados no Anexo XIII;*

*XI - edifício, a obra de construção civil com mais de um pavimento, composta ou não de unidades autônomas;*

...

*Art. 417. O responsável por obra de construção civil, em relação à mão-de-obra diretamente por ele contratada, está obrigado ao cumprimento das obrigações acessórias previstas no art. 60, no que couber.*

*Art. 418. O responsável por obra de construção civil está obrigado a recolher as contribuições arrecadadas dos segurados e as contribuições a seu cargo, incidentes sobre a remuneração dos segurados utilizados na obra e por ele diretamente contratados, de forma individualizada por obra e, se for o caso, a contribuição social previdenciária incidente sobre o valor pago à cooperativa de trabalho, em documento de arrecadação identificado com o número da matrícula CEI.*

*§ 1º Se a obra for executada exclusivamente mediante contratos de empreitada parcial e subempreitada, o responsável por ela deverá emitir uma GFIP identificada com a matrícula CEI, com a informação de ausência de fato gerador (GFIP sem movimento), conforme disposto no Manual da GFIP.*

*§ 2º Sendo o responsável uma pessoa jurídica, o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados do setor administrativo deverá ser feito em documento de arrecadação identificado com o número do CNPJ do estabelecimento em que esses segurados exercem sua atividade.*

*Art. 419. O responsável pela obra de construção civil, pessoa jurídica, está obrigado a efetuar escrituração contábil relativa a obra, conforme previsto no inciso IV do art. 60, observado o disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do mesmo artigo.*

*Parágrafo único. A empresa construtora deverá escriturar os lançamentos contábeis em centros de custo distintos para cada obra própria ou obra que executar mediante contrato de empreitada total.*

*Art. 420. Na contratação de empreitada sujeita à retenção prevista nos arts. 140 e 172, a contratada deve destacar na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços o valor da retenção, observando o disposto no art. 154.*

*Parágrafo único. Na hipótese de subcontratação, o destaque da retenção deve observar o disposto no art. 155.*

E é assim que através do anexo XIII são classificados os serviços relacionados à distribuição de energia elétrica, telefonia e rede de dados. A construção das estações e redes são considerados obras de construção civil e a manutenção, serviços; porém, o r. voto condutor do acórdão considerou que ambos seriam obra e, portanto, seria nulo o lançamento:

*Anexo XIII*

...

*45.33-0 Construção de estações e redes de telefonia e comunicação**4533-0/01 Construção de estações e redes de telefonia e comunicação (OBRA)**Esta subclasse compreende:*

- construção de linhas e redes de telecomunicações;
- construção de estações telefônicas.

*4533-0/02 Manutenção de estações e redes de telefonia e comunicação (SERVIÇO)**Esta subclasse compreende:*

- a manutenção de estações e redes de telefonia e comunicação.

Em sentido diverso, entendo que a fiscalização com acerto considerou que a instalação e substituição de cabos é serviço com cessão de mão de obra e não obra de construção civil.

É o meu voto.

Julio Cesar Vieira Gomes