



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18108.001071/2007-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.038 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de novembro de 2022
Recorrente CIA METROPOLITANA DE HABITAÇÃO DE SÃO PAULO COHAB E OUTRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1994 a 01/01/2004

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. A responsabilidade solidária não comporta benefício de ordem, podendo ser exigido o total do crédito constituído da empresa contratante, sem que haja apuração prévia no prestador de serviços - artigo 31 da Lei nº 8.212/1991 e artigo 42 do Decreto nº 2.173/1997, c/c artigo 124, parágrafo único, do Código Tributário Nacional e Enunciado 30 do CRPS.

DECADÊNCIA. APLICABILIDADE. Declarada a inconstitucional idade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, com a edição da Súmula Vinculante nº 8 pelo Supremo Tribunal Federal, o prazo decadencial para a constituição do crédito das contribuições previdenciárias, na falta de recolhimentos e/ou na presença de dolo, fraude ou simulação, passa a ser regido pelo art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, e nos casos de recolhimento antecipado, deve ser aplicado o art. 150 do CTN

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em reconhecer a decadência dos períodos até 04/2000, inclusive, e, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencida a conselheira Fernanda Melo Leal (relatora). Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle.

(documento assinado digitalmente)

Joao Mauricio Vital – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle – Redator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado(a)), Wesley Rocha, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Joao Mauricio Vital (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Monica Renata Mello Ferreira Stoll, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto de Lima, o conselheiro(a) Flavia Lilian Selmer Dias.

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado pela Auditoria Fiscal contra o contribuinte acima identificado, conforme Relatório Fiscal de fls. 87/89, tendo como fundamento o instituto da responsabilidade solidária, instituída pelo art. 30, VI, da Lei 8212/91.

O crédito, no montante de R\$ 1.070.134,93 e consolidado em 29/04/2005, abrange contribuições sociais a cargo da empresa, dos segurados empregados, e a contribuição do art. 22, II da Lei 8.212/91, incidentes sobre bases de cálculo arbitradas conforme critérios definidos na Instrução Normativa INSS/DC nº 100/2003 e conforme autorizado pelo art. 33, §3º da Lei 8.212/91.

A COHAB/SP apresentou impugnação tempestiva, anexando documentos de fls. 220/377, 391/407, 416/449. O processo foi submetido à diligência, cujo resultado encontra-se às fls. 462, sendo emitida a DN 21.401.4/0028/2006, de fls. 552/557, julgando procedente o lançamento.

Através do instrumento de fls.565/629, a notificada recorreu da decisão, anexando os documentos de fls. 634/776, comprovado o depósito recursal. A contratada, cientificada da decisão conforme AR de fls. 563, não apresentou recurso.

O recurso foi apreciado pela Auditoria Fiscal. Na diligência também foi examinado o aditamento de fls. 464/469, em que o contribuinte pretendeu atender o TIAD de fls. 454, referente à primeira diligência, anexando os documentos de fls. 470/551.

A diligência analisa os documentos a seguir descritos:

Contrato 488/94. As medições não poderiam ser extraviadas durante a fiscalização, em razão da mesma ter sido efetuada dentro das dependências da COHAB, em uma sala onde ficavam todos os documentos examinados e a fiscalização foi acompanhada por um funcionário da própria COHAB.

Essas medições, embora auxiliares, não complementam a nota fiscal por não serem emitidas pela emitente da nota fiscal.

Os recolhimentos constantes do sistema de conta corrente da matrícula CEI e relativos ao período de 01.97 a 04.97 serão objeto de retificação de débito - constou as fls. 129 o valor de 2.332,69, sendo o correto o valor de 980,12.

Contrato 555/87 . Os valores recolhidos no código 2640-contribuição sobre NF da prestadora dispensam apresentação da GPS relativa a NF apresentada, razão pela qual, serão deduzidos do levantamento os valores, conforme FORCED.

As informações relativas a ações fiscais de outras empresas não poderão ser objeto de análise neste processo, pois se trata de informações sigilosas do departamento de fiscalização da Secretaria da Receita Previdenciária.

As informações que possam afetar o presente levantamento serão analisadas de acordo com as normas pertinentes a matéria.

Não consta emissão de CND da obra 05901-04749-79 no sistema do INSS. Foi emitida CND da obra 05901-05436-74 com débito vinculado ao parcelamento que foi posteriormente excluído do REFIS.

Os valores declarados em GFIP não elidem a responsabilidade solidária do tomador, que somente pode ocorrer com a comprovação do recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre as remunerações dos segurados incluídas em nota fiscal correspondente aos serviços executados, nos termos do §3º do art. 31 lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.031/95.

Enquanto os valores de contribuições devidos pela mão de obra contratada pela tomadora não forem recolhidos aos cofres públicos do INSS, o presente débito deverá ser mantido.

Nos termos do art. 614 da Instrução Normativa nº 100/2003, aferição indireta é o procedimento de que dispõe o INSS para apuração indireta da base de cálculo das contribuições sociais. O levantamento por AFERIÇÃO não ocorreria se tivesse o valor exato da mão-de-obra.

Quanto ao argumento de suposta duplicidade, entende-se que não há duplicidade de lançamento nos casos de solidariedade.

A própria COHAB não conseguiu obter informações e documentos relativos aos valores faturados (tais como: folhas de pagamento, guias de recolhimento; notas fiscais de subempreitadas e outros documentos relativos a obra), que deveriam ter sido solicitados na época da quitação das referidas notas fiscais.

As demais alegações foram analisadas anteriormente. Por todo o exposto, o débito após as retificações conforme FORCEDs emitidos fora mantido.

DA DECISÃO – CRPS. A empresa trouxe alguns elementos capazes de alterar parcialmente o valor do débito, conforme constatado pela Auditoria Fiscal, de tal forma que o valor do lançamento fora alterado. Assim, procedeu-se a retificação dos valores lançados, de acordo com a informação Fiscal e o FORCED de fls. 788/789, ressaltando-se que os documentos acostados foram incapazes de elidir totalmente a solidariedade.

Quanto ao saldo do crédito lançado, o entendimento permanece inalterado em sua motivação, uma vez que os argumentos apresentados em grau de recurso foram incapazes de modificar o procedimento.

Oportuno esclarecer que o princípio da legalidade, expresso no art. 20, caput da Lei 9.784/99, trata da vinculação da atividade administrativa à lei. A atividade administrativa de lançamento é vinculada também conforme art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional. Portanto, não tem o órgão administrativo liberdade de agir em desacordo com a legislação, assim entendida, em sentido amplo, como definida no art. 96 do CTN, compreendendo as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares, estas últimas, incluindo os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas.

Isto posto, julga a CRPS procedente em parte o presente lançamento fiscal para reformar a DN 21.401.4/0028/2006, retificando o presente débito nos termos apresentados pela fiscalização;

=> declarar o contribuinte devedor a Seguridade Social do crédito previdenciário retificado, no montante de R\$ 1.016.869,41, consolidado em 29/04/2005, constante do Discriminativo Analítico do Débito Retificado"— DADR (fls. 790/799);

=> submeter a presente reforma de decisão ao reexame necessário pela Sra. Delegada da Receita Previdenciária São Paulo-Centro, conforme inciso I, do artigo 366 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

Em sede de Recurso Voluntário a COHAB sustenta argumentos trazidos anteriormente para requerer que seja decretada a insubsistência do crédito fiscal ora analisado.

Saliente-se que em decorrência de determinados questionamentos efetuados pela Recorrente, fora solicitada (fl.896 pdf) e efetuada mais uma diligência para esclarecer pontos levantados pela contribuinte. Vide fls. 904 pdf. Em resposta fora esclarecido que:

=> Constatou na conta corrente da empresa o total de recolhimento na competência 12/1996 no valor de R\$ 5.781,09, sendo que na GRPS o valor de R\$ 3.848,64 foram considerados o valor de R\$ 3.189,77 corresponde aos campos 16 e 17 da GRPS. O valor de R\$980,12 corresponde aos campos 16 e 17 da GRPS no valor total de 1.932,45 que constou da planilha como informado pelo c/c," mas não havia sido deduzido no Discriminativo de Débito analítico.

=> Embora tenha sido constatada a existência de CND das obras citadas, estas não podem excluir parte do débito, uma vez que sequer existem valores.

=> A Certidão Negativa de Débito é o documento de prova de inexistência de débito para com as contribuições destinadas a Seguridade Social, para que as empresas e equiparados se habilitem à prática de determinados atos previstos em lei. A Certidão Negativa de Débito não isenta o contribuinte da responsabilidade por dívidas apuradas pela fiscalização. Independente da expedição da CND fica ressalvado A SRP o direito de cobrar qualquer importância que venha a ser considerada devida por futura Auditoria Fiscal.

=> A responsabilidade solidária pode ser elidida quando o contratante (proprietário, incorporador, dono da obra, empresa construtora) comprovar ter a contratada efetuado o recolhimento prévio das contribuições sociais relativas Nota Fiscal ou Fatura de serviços, devendo o salário de contribuição corresponder aos percentuais previstos.

=> Não foram aproveitados valores menores ao efetivamente recolhido, como alega o contribuinte, por haver a dedução de salário família nos campos 16 e 17 da GRPS, que são os valores que foram exatamente repassados aos cofres do INSS. A dedução de salário família não influi no recolhimento de terceiros - campo 18 da GRPS.

Conforme o Art. 440 da IN 100/03 "A escolha do indicador mais apropriado para a avaliação do custo da construção civil e a regulamentação da sua utilização para fins da apuração da remuneração da mão-de-obra, por aferição indireta, competem exclusivamente ao INSS, por atribuição que lhe é dada pelos §§ 4º e 6º do art. 33 da Lei no 8.212, de 1991".

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Preliminar – da decadência questionada

O suposto ilícito fiscal refere-se às contribuições previdenciárias, supostamente recolhidas a menor, que tiveram como base de incidência, fatos geradores ocorridos de 11.95 a 10.2001

De acordo com o artigo 150, § 40 do CNT e do entendimento unânime do Superior Tribunal de Justiça, em havendo a antecipação do pagamento da contribuição, como de fato ocorreu, o INSS tinha o prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, para homologar os recolhimentos relativos ao período de 11 de 95 a 10 de 2001. Tendo em vista que a cientificação do lançamento se deu em maio de 2005, o período abrangido até abril de 2000 está fulminado pela decadência.

Mérito – Solidariedade e aferição indireta

A própria contribuinte reconhece a existência de solidariedade legal no período lançado, mas afirma que não teria havido prévia configuração da obrigação junto ao contribuinte originário.

Até a edição da Lei 9711/98, a legislação determinava que o contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, respondia solidariamente com o prestador pelas obrigações para com a seguridade social. Com a edição da citada lei, com vigência a partir de fevereiro de 1999, a empresa

contratante passou a ser obrigada a reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida.

É inquestionável, e a própria contribuinte reconhece, que havia solidariedade entre o tomador e o prestador.

A tese recursal, portanto, e isto está claramente definido, é que seria imprescindível a verificação da falta de recolhimento no prestador.

Pois bem. O CTN, em seu art. 121, parágrafo único, prevê duas espécies de sujeitos passivos: (1) o contribuinte, que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador da obrigação; e (2) o responsável, o qual está obrigado por expressa previsão legal. No tocante ao responsável, o art. 128 do Código preleciona que sua obrigação deve necessariamente decorrer de sua vinculação com o fato gerador.

Solidariamente obrigado, portanto, é aquele que tem interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, ou aquele expressamente designado por lei, ex vi dos incs. I e II do art. 124.

Muito embora costumeiramente se denomine o solidariamente obrigado como responsável solidário, fato é que o Código, até mesmo por sua tipologia e pela disposição de seus artigos, estabelece uma clara diferenciação entre tais institutos.

A solidariedade é tratada nos arts. 124 e 125, enquanto a responsabilidade é regida em capítulo próprio, e nos arts. 128 e seguintes.

Conquanto a solidariedade tenha o efeito de responsabilizar/obrigar o sujeito ao pagamento do crédito tributário (sob o ponto de vista do direito das obrigações, o Código Civil, em seu art. 391, preceitua que pelo inadimplemento das obrigações "respondem" todos os bens do devedor), é iniludível que o CTN distinguiu as figuras (a) do contribuinte, (b) do responsável e (c) do solidariamente obrigado.

É importante frisar, ainda, que enquanto a solidariedade pressupõe o interesse comum na obrigação principal (e veja que não se trata de mero interesse, mas sim de interesse comum na própria obrigação), ou a expressa indicação em lei (a exemplo do art. 31 da Lei 8212/91, com a redação da Lei 9528/97), a responsabilidade tributária pressupõe simples vinculação com o fato gerador da respectiva obrigação.

A extensão da relação jurídico tributária a uma determinada pessoa requer a ocorrência de todos os elementos fáticos previstos em lei, ou seja, a concretização de todas as circunstâncias legais atinentes à solidariedade ou à responsabilidade. Dito de outra forma, a solidariedade ou a responsabilidade pressupõem a regra matriz de incidência e a regra matriz de solidariedade ou responsabilidade, cada uma com seus pressupostos fáticos e seus sujeitos próprios (contribuintes, solidários, responsáveis, etc).

Daí se segue que, para a caracterização da solidariedade, primeiramente seria necessária a constituição do crédito tributário ou a verificação da falta de recolhimento naquele que ostentava a posição natural de contribuinte - o prestador.

Uma vez que a fiscalização não se dignou de verificar a falta de recolhimento no prestador, deve ser provido o recurso, a fim cancelar o crédito tributário contra ela constituído.

Essa interpretação está de acordo com o entendimento da Primeira e da Segunda Turma do STJ, conforme precedentes abaixo com destaque:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTROVÉRSIA ACERCA DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA ENTRE PRESTADOR E TOMADOR DE SERVIÇOS DE CESSÃO DE MÃO DE OBRA. ART. 31 DA LEI 8.212/1991. AFERIÇÃO INDIRETA ANTES DA VIGÊNCIA DA LEI 9.711/1998. IMPOSSIBILIDADE. ART. 124 DO CTN. CONSTITUIÇÃO VÁLIDA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NÃO OCORRÊNCIA. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA. SÚMULA 83/STJ

1. Trata-se de demanda referente à contribuições previdenciárias relativas ao período de 11/1996 a 07/1997, 01/1999 a 06/2001 e 01/1999 a 05/2000. Quanto aos Fatos Geradores ocorridos antes da Lei 9.711/1998, aplicasse o art. 31 da 8.212/1991 na sua redação original. Após o dia 1º.02.1999, adota-se a redação dada pela Lei 9.711/1998.

2. o acórdão recorrido não nega a existência de responsabilidade solidária pelo recolhimento das contribuições entre tomadora e prestadora dos serviços. O que sustenta o acórdão é que a responsabilidade solidária supõe a existência de regular constituição do crédito tributário, que não teria ocorrido. In casu, como bem fundamentou o acórdão recorrido, a constituição do crédito tributário, referente ao período anterior a 1º.02.1999, não poderia ser feita por meio da aferição indireta nas contas do tomador dos serviços.

Precedentes: REsp 1.175.075/PR, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 31.5.2011; AgRg no REsp 1.142.065/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 10.6.2011; REsp 1.174.976/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 11.5.2010.

3. Dessume-se que o acórdão recorrido está em sintonia com o atual entendimento deste Tribunal Superior, razão pela qual não merece prosperar a irresignação. Incide, in casu, o princípio estabelecido na Súmula 83/STJ.

4. Acrescente-se que, nos contratos de cessão de mão de obra, a responsabilidade do tomador do serviço pelas contribuições previdenciárias é solidária, conforme consignado na redação original do art. 31 da Lei 8.212/91, não comportando benefício de ordem, nos termos do art. 124 do Código Tributário Nacional.

Precedentes: AgRg no REsp 1.213.709/SC, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 18.12.2012, DJe 8.02.2013; REsp 1.281.134/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 13.12.2011, DJe 19.12.2011; AgRg no REsp 1.142.065/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 7.6.2011, DJe 10.6.2011.

5. Por fim, constata-se que não se configura a ofensa ao art. 535 do Código de Processo Civil, uma vez que o Tribunal de origem julgou integralmente a lide e solucionou a controvérsia, tal como lhe foi apresentada. Não é o órgão julgador obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos trazidos pelas partes em defesa da tese que apresentaram. Deve apenas enfrentar a demanda, observando as questões

relevantes e imprescindíveis à sua resolução. Nesse sentido: REsp 927.216/RS, Segunda Turma, Relatora Ministra Eliana Calmon, DJ de 13.8.2007; e REsp 855.073/SC, Primeira Turma, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, DJ de 28.6.2007.

6. Recursos Especiais não providos. (REsp 1518887/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 28/04/2015, DJe 30/06/2015)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTROVÉRSIA ACERCA DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO CONTRATANTE DE SERVIÇOS EXECUTADOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO DE OBRA. ART. 31 DA LEI N. 8.212/91.

1. O Tribunal regional não afastou a responsabilidade solidária entre o prestador do serviço e o contratante, apenas reconheceu que cabe ao Fisco, em primeiro lugar, verificar a contabilidade da prestadora de serviços e se houve ou não recolhimento da contribuição previdenciária, para, então, constituir o crédito tributário. Efetivamente, o sujeito passivo da obrigação tributária é a prestadora de serviços, razão por que não há como afastar a obrigação do Fisco de primeiro verificar a sua contabilidade e se houve recolhimento ou não recolhimento da contribuição previdenciária. Tal fato, no entanto, não exclui a solidariedade entre a empresa contratante e a cedente de mão de obra. O óbice à cobrança intentada pela Fazenda Pública é tão somente a forma utilizada para apurar o crédito tributário.

2. Precedentes: REsp 1212832/RS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 19.11.2010; AgRg no REsp 1142065/RS, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 10.6.2011; e REsp 939.189/RS, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, DJe 23.11.2009.

3. Agravo regimental não provido. (AgRg no AREsp 202.293/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/09/2012, DJe 25/09/2012)

DIREITO TRIBUTÁRIO. FISCALIZAÇÃO DA CONTABILIDADE DA PRESTADORA DE SERVIÇOS COMO PRESSUPOSTO PARA O RECONHECIMENTO DE SOLIDARIEDADE NA FASE DE COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A CESSÃO DE MÃO DE OBRA.

Na cobrança de contribuições previdenciárias realizada com base na redação original do art. 31 da Lei n. 8.212/1991, não é lícita a autuação da tomadora de serviços sem que antes tenha havido a fiscalização da contabilidade da prestadora de serviços executados mediante cessão de mão de obra. O art. 31 da Lei n. 8.212/1991, em sua redação original, reconhece a existência de responsabilidade solidária entre o tomador e o prestador de serviços pelas contribuições previdenciárias incidentes sobre a cessão de mão de obra. A referida solidariedade, entretanto, ocorrerá na fase de cobrança do tributo, pressupondo, desse modo, a regular constituição do crédito tributário, cuja ocorrência, antes da vigência da Lei n. 9.711/1998 que deu nova redação ao art. 31 da Lei n. 8.212/1991, demandava a fiscalização da contabilidade da empresa prestadora dos serviços de mão de obra, devedora principal da contribuição previdenciária. Precedentes citados: AgRg no REsp 1.348.395RJ, Segunda Turma, DJe 4/12/2012, e AgRg no REsp 1.174.800RS, Segunda Turma, DJe 23/4/2012. (AgRg no REsp 1.194.485ES, Rel. Min. Diva Malerbi, Desembargadora convocada do TRF 3ª Região, julgado em 26/2/2013)

Isto posto, entendo que a fiscalização não atuou conforme o intuito da lei, atuando a COHAB SP por um suposto débito sem antes verificar se realmente este estava pendente de pagamento por parte da empresa contratada.

Desta feita, entendo que deve ser reconhecida a decadência até abril de 2000 e no mérito DADO provimento ao Recurso nos moldes acima expostos.

É como voto.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de reconhecer a decadência até abril de 2000 e no mérito DADO provimento ao Recurso nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal

Voto Vencedor

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Redator designado

Pede-se vênua para abrir divergência em relação ao voto da Excelentíssima Relatora, especificamente no que diz respeito à questão da responsabilidade solidária das empresas prestadora e tomadora de serviços sobre as contribuições previdenciárias cobradas.

A recorrente reconhece a hipótese de solidariedade legal e alega que, para a formalização de lançamento perante a tomadora dos serviços, seria imprescindível que já tenha sido anteriormente constituída a obrigação em face da prestadora dos serviços, que é a contribuinte efetiva. Ou seja, entende pela existência de um benefício de ordem no qual a fiscalização estaria obrigada a constituir e cobrar as contribuições devidas primeiramente em face de uma das empresas e, somente após esses atos, poderia ser lançado o crédito tributário em face da outra.

Em que pese tal argumento tenha sido acolhimento pela Relatora, cabem aqui algumas considerações. O instituto da Solidariedade está disciplinado no Código Tributário Nacional - CTN instituído pela Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966:

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. (grifei)

A responsabilidade solidária dá ao poder público a possibilidade de efetuar o lançamento no responsável que também sofre a sujeição passiva na forma do Art. 121 do Código Tributário Nacional a seguir:

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

[...]

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

No presente caso, a responsabilidade solidária da recorrente deriva de previsão dos arts. 30, VI, e 31 da Lei nº 8.212/91 e, por força do art. 124, parágrafo único, do CTN, não comporta benefício de ordem. Nesse sentido, não é necessário que a fiscalização formalize o lançamento primeiramente em face do prestador de serviço para depois fazê-lo em relação ao tomador, sendo plenamente possível a cobrança de qualquer um deles desde logo:

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; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97).

[...]

Art. 31. O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-deobra, 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).

§ 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).

Isso posto, não procede a alegação da recorrente. A responsabilidade solidária poderia ser elidida com a comprovação pelo executor do recolhimento prévio das contribuições previdenciárias nos termos do art. 31, § 3º, da Lei nº 3.212/91. Conforme o seu § 4º, o tomador dos serviços pode exigir do prestador os documentos referentes à prova dos referidos recolhimentos. No entanto, tem-se que os documentos apresentados pela recorrente não foram suficientes a elidir a solidariedade, como se nota no seguinte trecho do Relatório Fiscal:

1.1 Nos termos da Lei 8.212/91, em seu artigo 30, inciso VI, o proprietário, o incorporador, o dono da obra o condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social.

1.2 A responsabilidade solidária 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, conforme o parágrafo 3º do artigo 31 da Lei 8.212/91, acrescentada pela Lei 9.032/95.

[...]

2. Os valores de base de cálculo foram aferidos com base nas notas fiscais de serviços emitidas para a “tomadora” COHAB SP. Não havendo a discriminação dos serviços, foi aplicado o percentual de 50% do total das notas fiscais, considerando haver fornecimento de materiais para a apuração do valor de serviços.

2.1. A remuneração de mão de obra utilizada na obra da COHAB foi aferida na alíquota de 40% sobre o valor dos serviços, sendo os valores e alíquota aplicadas para cálculo da contribuição devidamente discriminadas no DAD - Discriminativo Analítico de Débito que faz parte integrante da presente NFLD.

2.2. As cópias de guias de recolhimento recolhidas na Matrícula CEI da obra apresentadas pela COHAB não foram suficientes para comprovar o total de recolhimento de contribuições relativos aos trabalhadores da obra. Também não foram apresentadas cópias de folhas de pagamento específicas e a comprovação de contabilização dos custos desta obra na contabilidade da empresa.

A responsabilidade solidária nasce com o fato gerador da obrigação tributária e independe de prévia constituição do crédito em face da empresa construtora. Com a ocorrência do fato gerador, configura-se a obrigação tributária e o fisco, fica autorizado a proceder ao lançamento com a constituição do devido crédito em nome de qualquer uma das pessoas expressamente designadas no artigo 31 da Lei 8.212/1991.

A exigência da apresentação de tais documentos para elisão da responsabilidade solidária não se caracteriza como transferência da atividade fiscalizatória que é privativa dos agentes fiscais, mas uma forma de a contratante se isentar da responsabilidade solidária.

Desse modo, com base no valor das notas fiscais emitidas pelo prestador dos serviços, a fiscalização procedeu à apuração das contribuições devidas, seguindo o critério de aferição previsto no art. 63 e seguintes da Instrução Normativa INSS/DC nº 70, de 10/5/02, donde se conclui que o crédito foi devidamente (e previamente) constituído e corresponde, sim, a

um crédito devido pelo prestador dos serviços (devedor original), mas que foi lançado em nome do Recorrente, por solidariedade, estando, pois, em perfeita sintonia com a legislação.

Sendo assim, não cumpridos os requisitos acima reproduzidos, foi corretamente efetuado o lançamento das contribuições previdenciárias em nome do tomador.

Conclusão.

Ante o exposto, voto para acompanhar a relatora quanto à preliminar de decadência e, no mérito, acompanhar a divergência para negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle