



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

**Processo n°** 35464.001796/2007-20  
**Recurso n°** 265.791 Voluntário  
**Acórdão n°** 2803-00.334 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 19 de outubro de 2010  
**Matéria** CESSÃO DE MÃO DE OBRA: RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.  
EMPRESAS EM GERAL.  
**Recorrente** BRASIL TELECOM COMUNICAÇÃO MULTIMÍDIA LTDA.  
**Recorrida** DELEGACIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/1998 a 31/12/1998

NFLD SUBSTITUTIVA. ANULAÇÃO POR VÍCIO FORMAL.  
DECADÊNCIA.

Tendo havido a anulação por vício formal da NFLD lavrada anteriormente, o prazo decadencial aplicável à hipótese é aquele previsto no art. 173, II, CTN.

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO  
PRESTADOR DE SERVIÇOS.

A legislação previdenciária estabelece, em seu art. 31 da Lei nº 8.212/91, que o tomador de serviços prestados por cessão de mão de obra é responsável solidariamente pelo recolhimento das contribuições previdenciárias devidas. Diante disso, a não apresentação dos documentos comprobatórios do correto pagamento do débito previdenciário legitima a autuação.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

  
HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA - Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eduardo de Oliveira, Oseas Coimbra Júnior, Carolina Siqueira Monteiro de Andrade, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Gustavo Vettorato e Helton Carlos Praia de Lima (presidente).

## Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito lavrada contra a empresa Brasil Telecom Comunicação Multimídia Ltda., em razão do não recolhimento de contribuições incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados da empresa prestadora de serviços FNC Empreiteira de Mão de Obra Ltda., considerando a responsabilidade solidária da empresa, na condição de tomadora do serviço, conforme determina o art. 31 e parágrafos da Lei nº 8.212/91, no período compreendido entre agosto de 1998 a dezembro de 1998.

Nos termos do Relatório Fiscal juntado às fls. 21/24, a presente NFLD teria sido lavrada em substituição à NFLD nº 35.566.653-7, anulada por vício formal pela 4ª CAJ, em razão da fundamentação legal insuficiente.

Os valores lançados na presente NFLD teriam sido apurados com base nos lançamentos contábeis localizados em sub-contas dentro do grupo “Fornecedores Nacionais”. O salário de contribuição foi calculado com base no percentual de 20% sobre o valor das respectivas notas fiscais lançadas na contabilidade da empresa, pois de acordo com o contrato de prestação de serviço, a prestadora forneceria todos os materiais e serviços, executando o serviço de construção civil com a instalação de dutos.

Apresentada impugnação às fls. 56/90 requereu a empresa a sua procedência alegando, em síntese, que:

(a) não haveria indicação da origem do pretense crédito previdenciário, e sim apenas a menção de que a presente NFLD substituiria a NFLD nº 35.566.653-7, o que teria se alicerçado no instituto da responsabilidade solidária;

(b) tal fato não eximiria à Fiscalização de apresentar, nesta Notificação, os detalhes da composição, natureza e origens específicas, alíquotas utilizadas, bases de cálculo apuradas, possibilitando à Recorrente o exercício da ampla defesa;

(c) necessidade de lavratura de um Relatório Fiscal Complementar, a fim de possibilitar ao contribuinte a ampla defesa e o contraditório;

(d) com relação ao SAT, a sua fundamentação legal encontra-se precariamente formalizada, pois no bojo da NFLD apenas se faz menção ao art.22, inciso II, da Lei nº 8.212/91, sendo omissa quanto à indicação da alínea correspondente, a qual legitimaria a alíquota a ser aplicada;

(e) que deveria ser declarada a nulidade do lançamento ante a falta de certeza e liquidez, pois teria se verificado o descumprimento de regras administrativas tendentes à minimizar os riscos de constituição de créditos em duplicidade;

(f) de acordo com o art. 146 do CTN não poderia prevalecer o prazo decadencial inscrito no art. 45 da Lei nº 8.212/91, estando decadente o direito do INSS lançar o suposto crédito tributário referente às parcelas anteriores a abril/2002;

(g) a responsabilidade solidária prevista no artigo 31 da Lei nº 8.212/91, violaria frontalmente o texto constitucional em seu art. 146, III, "a", que elege lei complementar como único veículo normativo apto a estabelecer aos sujeitos passivos da obrigação de natureza tributária;

(h) a utilização dos juros moratórios consignados nesta NFLD seriam absolutamente abusivos, pois a fiscalização teria se valido da inconstitucional taxa mensal Selic, que ultrapassaria o limite estabelecido no §3º, do artigo 192, da CF, de 12% ao ano; e

(i) não tendo havido sonegação ou fraude, a multa imposta não deveria ser aplicada, pois só teria ocorrido o devido lançamento e a decorrente homologação, devendo ser aplicado o disposto no artigo 112 do CTN.

Quando do julgamento da peça impugnatória, a Delegacia de Julgamento da Receita em São Paulo decidiu pela procedência do lançamento (fls. 112/128) ao argumento de que as contribuições lançadas teriam sido apuradas com base no instituto da responsabilidade solidária, pelos serviços prestados por terceiros, mediante cessão de mão de obra, prevista no artigo 31 da Lei nº 8.212/91, não mencionando apenas que esta Notificação teria vindo em substituição à NFLD 35.566.654-4.

Entendeu, ainda, que de acordo com os §§ 3º e 5º da Lei nº 8.212/91, para a Notificada elidir-se dessa responsabilidade deveria manter em seus arquivos as notas fiscais dos fornecedores, as Folhas de Pagamento dos funcionários colocados à sua disposição e as GRPS específicas, vinculadas às faturas. Tendo em vista que os referidos documentos não foram apresentados, os valores foram apurados com base nos lançamentos contábeis localizados em sub-contas dentro do grupo "Fornecedores Nacionais", pois não houve a elisão, nem a comprovação do recolhimento da contribuição previdenciária, tendo sido imputada à tomadora do serviço a obrigação do recolhimento. Nesse sentido, o salário de contribuição teria sido calculado com base no percentual de 20% sobre o valor das respectivas notas fiscais discriminadas às fls. 20, lançadas na contabilidade da empresa, pois de acordo com o contrato de prestação de serviço a prestadora forneceria todos os materiais e serviços. O fundamento legal que autoriza o arbitramento /afeição encontrar-se-ia no disposto no artigo 33, § 3º da Lei nº 8.212/91.

Considerou, ainda, que teriam sido respeitados os princípios do contraditório, da ampla defesa e da tipicidade, não havendo que se falar em nulidade do presente lançamento.

Quanto à contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, asseverou que a obrigação estaria prevista na legislação previdenciária, no artigo 22, inciso II da Lei nº 8.212/91, e Regulamento da Previdência Social, no art. 26, I, II, III, constantes do relatório FLD (Fundamentos Legais do Débito), vigentes à época, estabelecendo os incisos do art. 26 do RPS a alíquota a ser aplicada considerando a atividade preponderante da empresa. Assim sendo, de acordo com o código CNAE 6420-3 da empresa tomadora de serviços, de cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho é considerado leve, a alíquota seria de 1%.

No que diz respeito à necessidade de verificação da existência do crédito tributário, entendeu a autoridade julgadora que o próprio Relatório Fiscal atesta que teria sido efetuada consulta ao sistema informatizado da previdência, e que não haveria fiscalização com verificação de contabilidade na prestadora para o período considerado. Informa ainda que foi emitido subsídio fiscal à prestadora, na ação fiscal anterior, no sentido de verificar as notas fiscais que servirão de base de cálculo ao presente levantamento. Portanto, teria agido a fiscalização no sentido de evitar-se o lançamento em duplicidade.

Com relação ao argumento de decadência, afastou o seu reconhecimento em razão da disposição contida no art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Já quanto ao mérito, em relação às alegações da empresa no que se refere a solidariedade prevista no art. 31 da Lei nº 8212/91, versam em sua maioria a respeito de aspectos relativos à inconstitucionalidade que, no seu entendimento, estariam presentes nos preceitos legais instituidores da referida exigência. Tais argumentos, no entanto, não seriam passíveis de apreciação e julgamento por parte da Administração Pública, já que não lhe caberia tal competência e, sim, ao Poder Judiciário.

Contra essa decisão, a empresa interpôs Recurso Voluntário (fls. 139/171), requerendo a sua reforma integral, ratificando as razões já contidas em sua peça impugnatória.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira CAROLINA SIQUEIRA MONTEIRO DE ANDRADE,  
Relatora

O Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte é tempestivo (fls. 109) e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual passo a analisá-lo.

Antes de se adentrar a análise das razões de mérito propriamente ditas, faz-se necessários discorrer acerca do argumento apresentado pelo contribuinte de existência de vícios formais capazes de macular o lançamento promovido pela autoridade fiscal. Inicialmente, alega a Recorrente que não haveria indicação da origem do pretense crédito previdenciário, e sim apenas a menção de que a presente NFLD substituiria a NFLD nº 35.566.653-7, o que teria se alicerçado no instituto da responsabilidade solidária.

O lançamento por arbitramento deve ser sempre fundamentado, com menção específica ao art. 33, § 3º da Lei nº 8.212/1991. Não basta constar do relatório fiscal a forma de apuração do crédito tributário, sendo imprescindível a descrição específica do fundamento legal que permite a exigência do tributo devido, bem como do fundamento legal que norteia o procedimento adotado pela Fiscalização para a apuração do crédito tributário.

Não se trata de excesso de formalidade, e sim de garantia ao contribuinte do pleno conhecimento do procedimento fiscalizatório. É bem verdade que o contribuinte se defende não apenas dos dispositivos legais elencados, mas principalmente dos fatos ocorridos e narrados pela fiscalização. Entretanto, a ausência de dispositivo legal que ensejou a lavratura do auto dificulta a defesa do contribuinte quanto aos fatos alegados pela fiscalização.

Ademais, especificamente quanto ao arbitramento, insta observar que se trata de procedimento de exceção no lançamento de débito previdenciário, razão pela qual tanto o

fiscal, quanto o julgador administrativo, devem adotar medidas para informar corretamente o contribuinte a forma utilizada no levantamento do débito.

*In casu*, basta uma rápida leitura do relatório fiscal e do “FLD – Fundamentos Legais do Débito” para verificar que o auditor fiscal fez menção a todos os dispositivos legais necessários, quais sejam, art. 31, art. 33, §§ 3º e 6º, art. 20, art. 22, incisos I e II e art. 12, inciso I, todos da Lei nº 8.212/1991, restando inequívoca a origem do crédito tributário.

Já quanto à alíquota aplicável à contribuição devida pelo financiamento dos benefícios concedidos em razão o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais de trabalho, entendo que também não assiste razão à Recorrente.

Não havendo dúvidas de que a empresa é sujeito passivo do tributo previsto no artigo 22, inciso II da Lei nº 8.212/91, o seu enquadramento na alíquota mínima cabível à espécie se mostra suficiente à afastar qualquer questionamento de cerceamento de defesa. Apenas na hipótese de reenquadramento fiscal na alíquota aplicável é que se poderia verificar a existência de prejuízo, o que não é o caso.

Pois bem, ultrapassadas as preliminares argüidas pela Recorrente, cabe agora verificar se o crédito tributário pode ser exigido da Recorrente, com fulcro na disposição contida no art. 31 da Lei nº 8.212/91.

Em suas razões recursais, a contribuinte alega a impossibilidade de exigência do crédito tributário por ter havido a decadência do direito do Fisco de promover o lançamento das contribuições previdenciárias relativas ao período de 08/1998 a 12/1998, em razão do disposto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, que assim preleciona:

*“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

(...)

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”*

A alegação apresentada pela contribuinte seria incontestada se não fosse o fato de o lançamento promovido pela autoridade fiscal se tratar de substitutivo à NFLD nº 35.566.653-7, anulada pelo Conselho de Recursos da Previdência Social por vício formal.

Isso porque, não obstante já tenha transcorrido prazo superior à cinco anos da lavratura da presente NFLD e dos fatos geradores que deram ensejo à cobrança promovida nos autos, cumpre observar que nulidade por vício formal tem o condão, nos termos do art. 173, inciso II, de reiniciar o prazo decadencial. Veja, a respeito, o teor do mencionado dispositivo legal:

*“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 a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.”*

Nestes termos, resta perquirir se a nulidade que maculou o lançamento anterior realmente se tratava de vício formal, apto a viabilizar a lavratura de nova NFLD.

No Relatório Fiscal (fls. 20), a autoridade especificou a natureza no novo lançamento nos seguintes termos:

*“A presente NFLD está sendo lavrada em substituição à NFID 35.566.653-7 anulada por vício formal conforme acórdão nº. 19252005 da 4ª Câmara de Julgamento.”*

Tal informação consta também do acórdão proferido pela Delegacia da Receita de Julgamento em São Paulo (fls. 114):

*“A presente NFLD foi lavrada em substituição à NFLD nº 35.566.653-7, anulada por vício formal pela 4a CAJ, por não mencionar o artigo 33, § 3º da Lei nº 8212/91, fundamento legal que respalda o procedimento de aferição realizado pela fiscalização.”*

Ora, o lançamento, enquanto ato (ou procedimento) administrativo, está sujeito às regras estabelecidas pelo Direito Administrativo. Nestes termos, será possível verificar que a ausência de menção ao dispositivo legal que fundamenta a adoção do método de aferição indireta para a apuração do crédito tributário é vício formal ao lançamento, já que não se encontra presente requisito extrínseco.

Ao tratar especificamente dos elementos do ato administrativo, o professor Celso Antônio Bandeira de Mello esclarece que a forma é o meio pelo qual o ato se exterioriza:

*“Forma é o revestimento exterior do ato; portanto, o modo pelo qual este aparece e revela sua existência. A forma pode, eventualmente, não ser obrigatória, isto é, ocorrerá, por vezes, ausência de prescrição legal sobre uma forma determinada, exigida para a prática do ato. Contudo, não pode haver ato sem forma, porquanto o Direito não se ocupa de pensamentos ou intenções enquanto não traduzidos exteriormente.. ora, como a forma é o meio de exteriorização do ato, sem forma não pode haver ato.” (Curso de Direito Administrativo, pág. 219)*

Já de acordo com o posicionamento da professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro<sup>1</sup>, o elemento *forma* comporta duas concepções: uma restrita, que considera forma como a exteriorização do ato administrativo (por exemplo: auto-de-infração) e outra ampla, que inclui todas as demais formalidades (por exemplo: precedido de MPF, ciência obrigatória do sujeito passivo, oportunidade de impugnação no prazo legal etc) que compõem a definição de procedimento, como a prática de atos consecutivos visando a consecução de determinado resultado final.

<sup>1</sup> DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella: Direito Administrativo, São Paulo: Editora Atlas, 11ª edição, páginas 187 a 192.

Não se pode admitir, portanto, que os elementos *forma e conteúdo* se confundam, a ponto de se considerar que a falta de requisito formal possa colocar em dúvida a existência do crédito tributário ou a efetiva prática do fato gerador.

E é essa exatamente a hipótese dos autos: não obstante constasse do relatório fiscal a responsabilidade solidária da tomadora dos serviços prestados por cessão de mão de obra, bem como a utilização do método de aferição indireta para a apuração do crédito tributário, a autoridade fiscal lançadora não especificou o fundamento legal do qual se valeu para a sua constituição.

Tal fato, por si só, não tem o condão de macular o lançamento em seu conteúdo, o que só poderia se verificar nas hipóteses de ausência dos fatos ou motivos que levaram a autoridade fiscal a lavrar a autuação, os denominados requisitos intrínsecos do crédito tributário. O então Conselho de Contribuintes teve oportunidade de se manifestar acerca da distinção entre vício formal e material do lançamento e o fez nos seguintes termos:

*“O vício material ocorre quando o auto de infração não preenche aos requisitos constantes do art. 142 do Código Tributário Nacional, havendo equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo ou contribuição do crédito tributário, enquanto que o vício formal ocorre quando o lançamento contiver omissão ou inobservância de formalidades essenciais, de normas que regem o procedimento da lavratura do auto, ou seja, da maneira de sua realização.”* (Acórdão nº 192-00.015 IRPF, de 14/10/2008 da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes)

Já sob a análise do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a Terceira Câmara da Primeira Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento tratou do tema de forma magistral, concluindo pela validade do lançamento substitutivo no caso de nulidade por vício formal:

*“Abstraindo-se da denominação que se possa atribuir à falta de descrição clara e precisa dos fatos geradores, o que não parece razoável é agrupar sob uma mesma denominação, vício formal, situações completamente distintas: dúvida quanto à própria ocorrência do fato gerador (vício material) junto com equívocos e omissões na qualificação do autuado, do dispositivo legal, da data e horário da lavratura, apenas para citar alguns, que embora possam dificultar a defesa não prejudicam a certeza de que o fato gerador ocorreu (vício formal). Nesse sentido:*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE - VÍCIO FORMAL - LANÇAMENTO FISCAL COM ALEGADO ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO – INEXISTÊNCIA – Os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. O suposto erro na identificação do sujeito passivo caracteriza vício substancial, uma nulidade absoluta, não permitindo a contagem do prazo*

*especial para decadência previsto no art. 173, II, do CTN. (Acórdão nº 108-08.174 IRPJ, de 23/02/2005 da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes).*

*Ambos, desde que comprovado o prejuízo à defesa, implicam nulidade do lançamento, mas é justamente essa diferença acima que justifica a possibilidade de lançamento substitutivo apenas quando o vício é formal. O rigor da forma como requisito de validade gera um cem número de lançamentos anulados. Em função desse prejuízo para o interesse público é que se inseriu no Códex Tributário a regra de interrupção da decadência para a realização de lançamento substitutivo do anterior, anulado por simples vício na formalização.*

*De fato, forma não pode ter a mesma relevância da matéria que dela se utiliza como veículo. Ainda que anulado o ato por vício formal, pode-se assegurar que o fato gerador da obrigação existiu e continua existindo, diferentemente da nulidade por vício material. Caso não houvesse a interrupção da decadência, o Estado estaria impedido de refazer o ato através da forma válida. Não se duvida da forma como instrumento de proteção do particular, mas nem por isso ela se situa no mesmo plano de relevância do conteúdo. Temos aí um conflito: segurança jurídica x interesse público. O primeiro inspira o rigor formal do ato administrativo, um de seus requisitos de validade; o segundo, defende a atividade estatal de obtenção de recursos para financiamento das realizações públicas.” (Acórdão nº 192-00.015 IRPF, de 14/10/2008 da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes)*

Ademais, não há, no Recurso Voluntário aviado pela parte, qualquer argumento que possa contradizer o fato de que a NFLD anterior teria sido anulada por vício formal.

Em assim sendo, é inquestionável que a nulidade da NFLD nº 5.566.653-7 por vício formal não impede a lavratura de nova autuação, desde que realizada no período de cinco anos contados do trânsito em julgado da decisão administrativa, nos moldes do disposto no art. 173, inciso II, do Código Tributário Nacional.

Resta, agora, analisar a possibilidade de exigência das contribuições previdenciárias do responsável tributário, em razão da sua condição de tomador de serviços prestados por cessão de mão de obra, com fulcro na disposição contida no art. 31 da Lei nº 8.212/91.

O Regulamento da Previdência Social, vigente à época, determinava, em seu art. 42, a responsabilidade do tomador de serviços prestados por cessão de mão de obra:

*“Art. 42. 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, de que trata o art. 28.”*

Consoante dispõe a legislação de regência, a responsabilidade solidária do tomador de serviços existe tão somente nas hipóteses de prestação por cessão de mão de obra. Não é, portanto, qualquer prestação de serviço que enseja a responsabilização do tomador. Muito embora seja obrigação da autoridade fiscal demonstrar, a partir do cotejamento entre a

documentação analisada e a legislação que trata da matéria, a existência da cessão de mão-de-obra, no caso dos autos revela-se incontestada a subsunção do caso concreto às normas legais.

A autuação diz respeito única e exclusivamente aos serviços prestados à Recorrente pela FNC Empreiteira de Mão de Obra S/C Ltda., inscrita no CNPJ sob o nº 02.308528/0001-52. A própria atividade da empresa e a natureza dos serviços prestados demonstram, de forma clara, a utilização de mão de obra para executar os serviços contratados. Para que não restem dúvidas acerca dessa ilação, cumpre trazer a baila o conceito de cessão de mão de obra, trazido pelo art. 42, § 4º, do Regulamento de Previdência Social, segundo o qual *“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 realizados diretamente com as atividades normais da empresa, independentemente da natureza e da forma de contratação.”*

Nestes termos, estando presentes os requisitos necessários à configuração da obrigação tributária prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/91 e no art. 42 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 2.173/97, quais sejam, a prestação de serviços por cessão de mão de obra e a ausência de recolhimento das contribuições previdenciárias devidas, se mostra legítima a autuação promovida pela Fiscalização.

A única forma de se afastar a responsabilidade solidária prevista em lei seria mediante a comprovação, pelo cedente da mão de obra, do correto recolhimento do tributo, devendo o tomador dos serviços exigir do sujeito passivo a apresentação das guias de recolhimento e folhas de pagamento. É o que se infere das disposições contidas no art. 42, §§ 2º e 3º do Regulamento da Previdência Social:

*“Art. 42. 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, de que trata o art. 28.*

*§ 2º. A responsabilidade solidária somente será elidida se for comprovado pelo cedente de mão de obra o recolhimento 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 na forma e percentuais estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS.*

*§ 3º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, o cedente de mão de obra deverá elaborar folhas de pagamento e guia de recolhimentos distintas para cada empresa tomadora de serviços, devendo esta exigir do cedente de mão de obra, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento.”*

Não havendo nos autos a juntada dos referidos documentos, se mostra legítima a exigência promovida pela Fiscalização.

Por fim, com relação ao argumento de que a autoridade fiscal não teria adotado as providências necessárias à verificação de lançamento em duplicidade e que o

crédito tributário em questão não poderia ser exigido da tomadora de serviços, se mostra irretocável a decisão de primeira instância, cujas razões adoto como fundamento para a manutenção do presente lançamento:

*“Também não procedem as alegações da Notificada em relação à alegada inexistência de atos fiscais hábeis à minimização dos riscos de lançamentos em duplicidade.*

*A fiscalização, às fls. 22 do Relatório Fiscal, atesta que foi efetuada consulta ao sistema informatizado da previdência e que não há fiscalização com verificação de contabilidade na prestadora para o período considerado. Informa ainda que foi emitido subsídio fiscal à prestadora, na ação fiscal anterior, no sentido de verificar-se as notas fiscais que servirão de base de cálculo ao presente levantamento. Portanto, agiu a fiscalização no sentido de evitar-se o lançamento em duplicidade.*

*Conforme decisões do Ministério, temos:*

*Parecer/CJ/MPAS/Nº 1093/98*

*‘TRIBUTÁRIO-PREVIDENCIÁRIO-CUSTEIO-RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. A solidariedade passiva, legalmente imposta, pode unir diversos devedores que responderão, cada qual pela dívida toda. O INSS tem o direito de escolher e de exigir, de acordo com seu interesse e conveniência, o valor total do crédito constituído, sem que o devedor tenha qualquer benefício de ordem. Parecer pelo acolhimento da advocatória suscitada, para reformar a decisão do CRPS.’*

*Parecer/CJ Nº 2.376/2000*

*‘EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO E PREVIDENCIÁRIO. SOLIDARIEDADE PASSIVA NOS CASOS DE CONTRATAÇÃO DE EMPRESAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. DUPLICIDADE DE LANÇAMENTOS. NÃO OCORRÊNCIA. A obrigação tributária é uma só e o fisco pode cobrar o seu crédito tanto do contribuinte, quanto do responsável tributário. Não há ocorrência de duplicidade de lançamento, nem de bis in idem e nem de crime de excesso de exação.’*

*O Parecer CGMT/DCMT Nº 02/2006 pacificou o entendimento da Administração em relação à responsabilidade solidária., A seguir, transcrevemos algumas disposições de referido Parecer:*

*‘Exigir a fiscalização conjunta da Tomadora e da cedente de mão-de-obra sob a ótica da garantia, da facilidade e agilidade da atuação da Administração na recuperação de créditos tributários é um contrasenso, esvaziando o sentido de ser da solidariedade. Sob o ponto de vista legal, além de afrontar o texto expresso, premia àquelas Tomadoras que não zelam pela obrigação que lhes é imposta por força do § 4º do art. 31 da Lei nº 8.212/91, ferindo os mais basilares princípios informadores do Direito.*

15. *Veja-se, portanto, - que sobre -uma. mesma obrigação tributária podem existir diversos créditos tributários, sem que com isso se possa afirmar que esteja havendo bis in idem. Este só ocorreria se houvesse duplicidade de pagamento...*

19. (...)

*Também não há que se falar em qualquer ilegalidade no lançamento efetivado por meio da denominada "aferição indireta" (partindo dos valores brutos das notas fiscais que corresponderiam à prestação de serviços), hipótese, essa, possível quando não apresentada pela empresa a documentação exigida ou quando não mereçam fé os esclarecimentos prestados.'*

*Por fim, o CRPS edita o enunciado nº 30, através da RESOLUÇÃO MPS/CRPS Nº 1,1 DE 31 DE JANEIRO DE 2007 - DOU DE 05/02/2007, uniformizando, em tese, a jurisprudência administrativa previdenciária sobre o tema, como segue:*

*RESOLUÇÃO MPS/CRPS Nº I, DE 31 DE JANEIRO DE 2007 – DOU DE 05/02/2007*

*Edita o enunciado nº 30 do Conselho de Recursos da Previdência Social.*

*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 1º, Inciso IV do Decreto nº 3048/99 na redação do Decreto nº 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 nº88, de 22 de janeiro de 2004 -, em reunião realizada no dia 31 de janeiro de 2007, resolve editar o seguinte enunciado:*

*Enunciado Nº30*

*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.*

*SALVADOR MARCIANO PINTO*

*Presidente da Câmara*

*Diante das considerações acima expostas, verifica-se que não houve descumprimento de regras administrativas tendente à minimizar os riscos da constituição de crédito em duplicidade, ademais, a obrigação tributária é uma só e o fisco pode cobrar o seu crédito tanto do contribuinte, quanto do responsável tributário, não há ocorrência de duplicidade de lançamento, nem de bis in idem e nem de crime de excesso de exação, conforme Parecer/CJ Nº 2.376/2000, acima transcrito, não havendo que se falar em impropriedade do lançamento."*

instância. Não há dúvidas, pois, de que deve ser mantida a decisão de primeira

**CONCLUSÃO**

Por todo o exposto, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2010

  
CAROLINA SIQUEIRA MONTEIRO DE ANDRADE - Relatora