



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 35564.000747/2006-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.039 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de novembro de 2022
Recorrente CIA METROPOLITANA DE HABITAÇÃO DE SÃO PAULO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2000 a 31/10/2000

SOLIDARIEDADE. CONTRIBUINTE X RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO.
DEFINIÇÃO PRÉVIA CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Deve ser cancelado o lançamento quando a notificação fiscal é lavrada diretamente em nome de empresa que, sem revestir a condição de contribuinte, somente responde pela obrigações previdenciárias em razão do vínculo de responsabilidade solidária a ela atribuído por lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, 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 o presente da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, lavrada em 29/04/2005, relativa a crédito tributário previdenciário de contribuições devidas à Previdência Social das competências 05/2000 a 08/2000 e 10/2000, decorrente do instituto da responsabilidade solidária previsto no art. 31 e parágrafos e art. 30, inc. VI ambos da Lei nº 8.212/91, ocorrendo o fato gerador da obrigação com a contratação da empresa “Basic Engenharia Ltda.”, CNPJ 48.124.945/000141, para a prestação de serviços de construção civil, conforme Relatório Fiscal (fls. 61/63), no montante de R\$112.848,65, consolidado em 29/04/2005.

Ainda, de acordo com o Relatório Fiscal:

- a empresa prestadora de serviços foi contratada para prestar serviços relativos a “obras de edificação de 180 unidades habitacionais verticalizadas, tipo MV 60, urbanização e projeto executivo de fundações do Complexo Heliópolis”, conforme Contrato nº 128/00, tendo a obra recebido a matrícula CEI nº 30.110.0039077;

- foram efetuadas medições de acordo com o período de realização dos serviços conforme consta das notas fiscais, porém estas não foram apresentadas à fiscalização para que se pudesse discriminar os serviços executados e aplicar os percentuais relativos a cada tipo de serviço;

- o critério de aferição está definido nas orientações contidas na Instrução Normativa nº 100/2003;

- os valores de base de cálculo foram aferidos com base nas notas fiscais de serviços emitidas para a COHABSP.

Não havendo a discriminação dos serviços foi aplicado o percentual de 50% do total das notas fiscais, considerando haver fornecimento de materiais para apuração do valor de serviços;

- a remuneração da mão de obra utilizada foi aferida na alíquota de 40% sobre o valor dos serviços (corresponde a 20% do total da nota fiscal, ou seja, 40% de 50%), conforme discriminado no DAD – Discriminativo Analítico o Débito, em anexo à NFLD;

- as cópias das guias de recolhimento apresentadas recolhidas na matrícula CEI da obra não foram suficientes para comprovar o total recolhimento das contribuições relativas aos trabalhadores da obra;

- não foram apresentadas cópias das folhas de pagamento específicas e a comprovação da contabilização dos custos desta obra na contabilidade da COHABSP;

- o procedimento de aferição está amparado pelo art. 33, § 3º da Lei nº 8.212/91;

- os valores foram levantados de acordo com o período de realização dos serviços, conforme discriminados nas notas fiscais de prestação de serviços, conforme planilhas anexadas;

• dentre outros, foram examinados os seguintes documentos: Livros Diário, Notas Fiscais/Faturas e Contratos de Prestação de Serviços.

DA IMPUGNAÇÃO. O contribuinte COHABSP foi cientificado do lançamento fiscal em 06/05/2005 (fls. 88), apresentando em 20/05/2005, a impugnação de fls. 91/113, juntando os documentos: Procuração; ata de eleição do diretor presidente; estatuto; cópia da NFLD e seus anexos; mapa/ficha financeira da obra; cópia das notas fiscais/fatura de serviços nº 1528, 1546, 1571, 1591 e 1628 com as respectivas medições; cópia da GPS e GFIP da competência 08/2000; cópia do contrato nº 128/00.

Após descrever a natureza jurídica da COHABSP e os fatos que ensejaram a notificação fiscal, alega a empresa tomadora de serviços:

Das Preliminares. • da decadência: o suposto ilícito fiscal refere-se a contribuições previdenciárias que tiveram como base de incidência fatos geradores ocorridos no ano de 1996, ou seja, há mais de cinco anos. O CTN determina a natureza tributária das contribuições previdenciárias e disciplina os prazos de decadência e prescrição para a cobrança de tributos em seus artigos 173, 174 e 150, §4º. Assim, deve ser julgada nula a NFLD;

• do devedor principal: a COHAB, por sua natureza jurídica, submetida ao regime das licitações, solicitou as CND previdenciárias da empresa prestadora de serviços atestando sua regularidade junto à Seguridade Social. Verifica-se da instrução da NFLD que não foi instaurado procedimento de cobrança contra a empresa Basic Engenharia Ltda.. Se referida empresa não foi alvo de fiscalização do INSS, conforme entendimento do CRPS, não se demonstrou a certeza da existência da obrigação previdenciária não cumprida, que restou presumida ante a ausência dos documentos exigidos pela lei para elisão da responsabilidade solidária, sendo certo que de acordo com o CTN o fato gerador não pode ser presumido;

• pede que o INSS reconheça que a COHAB não pode responder pelo débito gerado pela BASIC, sem que esta seja chamada ao processo, sob pena de incorrer-se nas disposições do art. 149, IX do CTN;

No Mérito. • as contribuições apuradas precisam ser revisadas por três motivos;

1 – a dedução das contribuições que foram recolhidas restringiram-se às GPS, porém deveriam ter considerado o valor da remuneração paga pela contratada conforme declarado em GFIP, que foram anexadas. O valor dessa contribuição confessada como dívida, recolhida ou não e/ou recolhida a menor é que deveria ter sido utilizado. Cita os artigos 650, II, “a”, 651, I e 652, § 6º da IN 100/2003;

2 – as contribuições relativas à competência 08/2000, embora recolhidas regularmente no valor de R\$269,68, não foram consideradas pela auditoria fiscal;

3 – no mês 09/2000, embora a contratada tenha prestado serviços na obra, não ocorreu a medição desses serviços, que depois foram medidos juntamente com os prestados em outubro de 2000, sendo devida, portanto, a dedução do valor recolhido como 09/2000 do débito da competência outubro. Mesmo que se considere a não ocorrência de medições como falta da prestação de serviços no mês, ainda assim ocorreu o recolhimento na matrícula da obra, que, no caso, seria indevido, devendo ser compensado no primeiro recolhimento vincendo;

- *estranha a informação de que não foram apresentadas as medições, visto que foram apresentadas medições de todas as obras fiscalizadas, mais de 100. Anexa mapa geral financeiro da obra, igual ao apresentado à fiscalização, para efeito de aplicação do art. 440 da IN 100/2003, requerendo a revisão do débito lançado;*
- *as guias de recolhimento ora juntadas deverão ser confirmadas posto que vinculadas à matrícula e ao contrato da obra, inclusive as recolhidas pela subcontratada;*
- *a taxa SELIC, reconhecida inconstitucional e ilegal pelo STJ, deve ser afastada, refazendo-se o cálculo dos juros moratórios, reduzindo-os ao seu limite constitucional de 1% ao mês;*
- *pelo exposto, requer, em preliminar, a decadência do crédito tributário em referência. Na hipótese de não ser aceita a preliminar arguida, requer o reconhecimento de que o lançamento de débito não encontra respaldo fático ou jurídico para prosperar, devendo a NFD ser julgada improcedente, decretando-se sua insubsistência;*
- *protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, bem como pela juntada posterior de provas e documentos.*

A prestadora de serviços Basic Engenharia Ltda. foi cientificada do lançamento em 14/06/2005 (fls. 219), apresentando em 29/06/2005 sua contestação (fls. 189/191), que em resumo segue:

- *os valores apurados no discriminativo do débito não condizem com a realidade dos recolhimentos efetuados pela ora impugnante, pois como se verifica dos comprovantes em anexo (doc. 1 a 6) não foi considerada a totalidade dos pagamentos efetuados;*
- *além desse período a impugnante continuou os recolhimentos previdenciários enquanto manteve funcionários em referida obra, conforme relacionado (doc. 7 a 22);*
- *atuando na área de construção civil, contrata subempreiteiras para elaboração de trabalhos específicos, assim, parte dos segurados apontados no Discriminativo Analítico do Débito não eram funcionários da impugnante e sim de empreiteiras que são as responsáveis pelo recolhimento previdenciário de seus funcionários;*
- *requer seja a impugnação julgada procedente para afastar os crédito considerados devidos, por tratar-se de cobrança indevida.*

DA DILIGENCIA FISCAL

Tendo em vista os documentos juntados às impugnações, o julgamento foi convertido em diligência (fls. 222).

Como resultado da diligência a fiscalização elaborou a Informação Fiscal de fls. 233/234, cujos trechos seguem, *in verbis*:

1 – (...), verifiquei os documentos anexos à impugnação contra o presente levantamento e diligenciei junto a empresa solicitando alguns documentos.

2 – As medições apresentadas não foram suficientes para servir de base para o levantamento de valores de serviços de construção (edificação, pavimentação,

terraplenagem, obra de artes, drenagens e demais serviços), pois constam além dos materiais utilizados na obra, diversos serviços não relativos à construção civil.

3 – Durante o período da ação fiscal a empresa apresentou a “FICHA FINANCEIRA DA OBRA P/INSS”, no intuito de fornecer a subdivisão desses serviços, no entanto, essa planilha foi preenchida por funcionário administrativo da COHAB com orientação de sua área técnica, com critérios definidos por ela própria, inclusive excluindo alguns valores da base dos serviços (ex: BDI) e em alguns casos, com alteração da subdivisão de sua própria medição.

4 – De acordo com o § 1º do artigo 623 da Instrução Normativa nº 100/2003 (que ora transcrevemos):

“Art. 623 § 1º Quando na mesma nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços constar a execução dos serviços relacionados nos incisos do caput, cujo valores não constam individualmente discriminados na Nota Fiscal, fatura ou recibo, deverá ser aplicado o percentual correspondente a cada tipo de serviço conforme disposto em contrato, ou o percentual maior, se o contrato não permitir identificar o valor de cada serviço.”

5 – Não podendo identificar os serviços de construção, os valores de base de cálculo foram aferidos com base nas notas fiscais de serviços emitidos para a “tomadora” COHAB na alíquota de 20%, conforme critérios da IN 100/2003.

6 – Os critérios de aferição foram definidos pelo próprio INSS, devendo a empresa comprovar os valores de mão de obra e os recolhimentos da contribuição previdenciária através da apresentação das guias de recolhimento, GFIP e/ou notas fiscais de subempreiteiras e respectivas guias de recolhimento e GFIP para poder elidir-se da responsabilidade solidária.

7 – A GPS de competência 08/2000 não foi deduzida do valor levantado nesta competência, devendo ser objeto de retificação, como segue:
(...)

8 – A GPS de competência 09/2000 não se refere às medições e faturas levantadas, não podendo ser considerada neste levantamento. Quanto aos valores da GPS de competência 10/2000 deduzida incorretamente, a parcela indevida poderá ser objeto de levantamento em ação fiscal futura, se for o caso. As demais competências devem ser mantidas em sua integralidade.

A COHAB SP trouxe aos autos manifestação quanto ao Termo de Intimação de Apresentação de Documentos – TIAD de 05/12/2005 (fl. 236/241), juntando documentos às fls. 242/263, alegando:

- por intermédio de TIAD a COHAB/SP foi intimada a apresentar folhas de pagamento de empregados, GFIP e guias de recolhimento específicas (contrato subempreiteiras) da obra executada pela BASIC ENGENHARIA LTDA. Contrato 128/00 (comp. 05/00 a 10/00); valores de materiais, serviços e mão de obra aplicada devidamente discriminados em contrato e/ou nota fiscal de serviços;
- as GFIP relativas ao período de 05/00 a 10/00 são ora anexadas, inclusive a relativa à competência 09/00 e respectiva guia de recolhimento das contribuições confessadas na GFIP, sendo certo que os valores recolhidos como competência 09/00

não foram considerados pela Auditora Fiscal para o abatimento do débito incluído nesta NFLD, relativo à competência 10/00;

- os valores das contribuições recolhidas na competência 09/00 não foram considerados pela Auditoria Fiscal porque naquele mês não ocorreu medição dos serviços prestados e, em consequência, não ocorreu faturamento. Sucede que a contratada teve empregados trabalhando na obra, naquele mês; pagou seus salários e recolheu as contribuições previdenciárias; entretanto os serviços prestados somente foram medidos juntamente com os serviços prestados em outubro;*

- as contribuições referentes à competência 09/00 foram recolhidas na matrícula da obra (conforme GRPS e GFIP), cujo montante deveria ter sido abatido, a título de compensação, do valor do débito da competência 10/00 — que é o que se requer seja feito, em revisão;*

- as guias de recolhimento específicas, fornecidas pela contratada, já foram apresentadas à Auditora Fiscal, inclusive a relativa à competência 09/00, por ocasião dos trabalhos de fiscalização, sendo certo que os valores recolhidos foram considerados e abatidos do débito então apurado, com exceção do valor recolhido na competência 09/00;*

- a contratada não forneceu nenhuma guia de recolhimento relativa a serviços prestados por subcontratados;*

- esclarece que não existe nenhuma possibilidade de, em contrato que tem como o objeto obras de edificação de 180 (cento e oitenta) unidades habitacionais verticalizadas tipo MV60, urbanização e projeto executivo de fundações, serem discriminados os valores dos materiais e da mão de obra aplicada.*

Nos orçamentos apresentados por ocasião da licitação da obra, os valores dos serviços, das obras e da mão de obra, já são apresentados inclusos os valores dos materiais, dos serviços, da mão de obra, de tal maneira que o valor orçado é levado pelo seu total para o contrato, sem que ocorra qualquer possibilidade de discriminação dos componentes desse valor. Também na nota fiscal, não há necessidade da discriminação dos materiais e da mão de obra, utilizados na prestação dos serviços, posto que toda nota fiscal é acompanhada da respectiva medição, na qual são discriminados os serviços realizados e respectivos valores. Desta forma, só se emite a nota fiscal, após a prévia medição dos serviços que nela são contemplados;

- a medição integra a nota fiscal e dela faz parte, sendo certo que, na nota fiscal é citada, obrigatoriamente, a medição dos serviços (materiais e mão de obra) que lhe deram origem. A própria Auditora Fiscal reconhece a importância das medições, que complementam as notas fiscais e trazem discriminados os serviços e obras executados, inclusive por tipo de serviços, o que permite, perfeitamente, a aferição da mão de obra utilizada na prestação dos serviços, mediante a aplicação do indicador relativo a cada tipo de serviço previstos na IN 18/2000;*

- no item 1.5 do relatório fiscal da NFLD, a Auditora Fiscal fez constar: "1.5 — Foram efetuadas medições de acordo com o período da realização dos serviços conforme consta das notas fiscais de serviços, porém, essas medições não foram apresentadas a esta fiscalização, para poder discriminar os serviços executados na obra e aplicar os percentuais relativos a cada tipo de serviços.". Como se vê, a*

Auditora Fiscal também entende que a discriminação das obras executadas e dos serviços prestados efetuada na medição, complementa a nota fiscal respectiva, tornando assim perfeitamente dispensável a discriminação das obras e dos serviços na nota fiscal;

- *cópias de todas as medições das obras e serviços realizados foram apresentados à Auditora Fiscal, quando da realização dos trabalhos de fiscalização; entretanto, face o enorme volume dos vários tipos de documentos examinados, por certo os referentes às medições relativas a obra, objeto desta NFLD, extraviaram-se em meio a outros documentos; razão de não terem sido examinadas e consideradas, na ocasião, tendo em vista a apuração, por aferição, da mão de obra utilizada, na prestação dos serviços, com a aplicação dos indicadores percentuais relativos a cada tipo de serviço. Acrescente-se que todas as demais obras, realizadas no período fiscalizado (mais de 120), foram, devidamente, fiscalizadas, consideradas as medições e serviços prestados;*

- *com a ficha financeira contendo resumo dos tipos de serviços prestados na obra, cuja juntada se requer, a Auditora Fiscal pode calcular, por aferição, o valor da mão de obra utilizada na prestação dos serviços, previstos na Instrução Normativa nº 18/2000, daí a razão da COHAB/SP renovar o pedido de que seja procedida a revisão nos cálculos da mão de obra, que deram origem ao débito, uma vez que foi utilizado o indicador único de 20% (vinte por cento) para aferição da mão de obra utilizada, não tendo sido levado em conta os diversos tipos de serviços realizados e respectivos indicadores percentuais, utilizáveis na aferição;*

- *ainda para apuração da mão de obra, devem, antecipadamente, serem excluídos dos valores cobrados pela contratada, em notas fiscais, os valores relativos aos tipos de serviços não integrantes ao CUB, caso do elevador e os agrupados nas medições, na rubrica serviços preliminares (limpeza do terreno, placas da obra, sondagens, locação da obra, topografia) e controle tecnológico.*

Devem ser excluídas, também, as despesas indiretas e o lucro da contratada, cobradas a título de BDI benefício (lucro) e despesas indiretas, estas relativas ao custo da administração geral (proporcional a obra), custo da administração local, impostos e taxas, despesas financeiras e eventuais;

- *requer seja procedida diligência junto ao Cadastro Nacional de Ações Fiscais para que seja informado, no processo, se a contratada foi fiscalizada no período da obra (05/2000 a 10/2000); se houve levantamento de débito, se a contratada formalizou algum tipo de parcelamento (convencional, PAES ou REFIS) e qual o período do débito parcelado;*

- *requer a juntada dos documentos relacionados no anexo desta petição. • requer, por fim, que seja intimada do resultado da diligência e revisão ora requeridas, com abertura de prazo para se manifestar a respeito.*

DA DECISÃO. Analisados os autos foi emitida em 18/01/2006 a Decisão Notificação nº 21.401.4/0031/2006 (fls. 266/272), que julgou o lançamento procedente em parte, dele excluindo o valor correspondente à GPS apresentada para a competência 08/2000.

DO RECURSO. Inconformado, o contribuinte tomador de serviços apresentou recurso contra a decisão emitida (fls. 283/318 e 376/390), tendo o INSS apresentado contra razões (fls. 374/375).

A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS proferiu o Decisório nº 327/2006 convertendo o julgamento em diligência para que a fiscalização informasse “se o prestador do serviço já foi submetido a alguma espécie de fiscalização total (com contabilidade), ou mesmo se há lançamentos referentes ao período considerado no tomador, se aderiu a parcelamentos especiais, e se tem CND de baixa já emitida”, cientificando o recorrente do resultado da diligência fiscal com abertura de prazo para sua manifestação (fls. 399/401).

Em resposta, a Auditora Fiscal Notificante informou (fls. 406):

“2 – Conforme informação do sistema CNAF não houve fiscalização com cobertura total na empresa prestadora relativa ao período de 05/2000 a 10/2000, somente houve fiscalização seletiva e específica a algumas obras (não incluída a de matrícula CEI 30.110.00390/77).

3 – Não consta do sistema de cobrança do INSS quaisquer débitos relativos a esse período, seja NFLD – Notificação Fiscal do Débito ou LDC – Lançamento de Débito Confessado.

4 – Também não houve emissão de CND de baixa para a obra conforme consulta de CND (Cópia anexa).”

Os contribuintes tomador e prestador de serviços foram cientificados do resultado da diligência (411/412), não se manifestando nos autos (fls. 414).

DO ACÓRDÃO DO CRPS

Retornaram os autos ao CRPS, cuja 3ª Câmara/2ª Turma Ordinária emitiu o Acórdão nº 2302001.389, nos seguintes termos: **“Por todo o exposto, voto pela anulação da decisão de primeira instância, devendo ser conferida ciência ao recorrente do resultado da diligência de fl. 228/229, abrindo-lhe prazo para manifestação e posterior emissão de nova decisão.”**.

O contribuinte **COHAB/SP** foi cientificado do acórdão e do resultado da diligência fiscal solicitada pelo CRPS em 20/08/2012 e 21/09/2012 (fls. 436 e 451), manifestando-se nos autos em 04/09/2012 (fls. 438/448), nos seguintes termos:

- *na diligência cumprida pela Auditora notificante verifica-se que a contratada foi fiscalizada com cobertura parcial, tendo sido verificadas folhas de pagamento, livros/fichas de empregados, guias de recolhimento, contratos de obras, etc., valendo dizer que as folhas de pagamento da obra em comento foram realmente verificadas pela fiscalização, que por certo nenhuma anormalidade verificou, razão pela qual nenhuma notificação de débito foi emitida, pois foi destacado pela Auditora que “não consta do sistema de cobrança do INSS quaisquer débitos relativos a este período”;*

- *reitera as manifestações anteriores, bem como adiciona as seguintes razões ao seu recurso: de acordo com o Contrato nº 128/2000, foi realizada a obra no regime de empreitada total, sendo certo que não ocorre a responsabilidade solidária da administração pública pelos encargos previdenciários, visto que, conforme o art. 71, § 2º da Lei nº 8.666/93, a responsabilidade solidária foi estabelecida para a administração pública somente no que se refere à contratação de serviços de construção civil executados por cessão de mão de obra, não fazendo qualquer menção ao art. 30, inc. VI da Lei nº 8.212/91 (empreitada total);*

=>o caráter de administração pública que tem a COHAB já foi inclusive reconhecido pela 1ª Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF no acórdão nº 230100639;

=>invoca trechos do Parecer AGU/MS nº 08/2006 no sentido de que “Atualmente, a Administração Pública não responde, nem solidariamente pelas obrigações para com a Seguridade Social devidas pelo construtor ou subempreiteira, contratados para a realização de obras de construção, reforma ou acréscimo, qualquer que seja a forma de contratação, desde que não envolvam a cessão de mão-de-obra, ou seja, desde que a empresa construtora assuma a responsabilidade direta e total pela obra ou repasse o contrato integralmente (Lei nº 8.212/91, art. 30, VI e Decreto nº 3048/99, art. 220, parágrafo 1º c/c Lei nº 8666/93, art. 71)”;

=>plenamente comprovado que a Recorrente, como ente da Administração Pública Municipal Indireta não responde solidariamente pelos encargos previdenciários decorrentes da execução das duas obras de construção civil arroladas nesta NFLD, uma vez que a contratação não ocorreu sob o regime de prestação de serviços mediante cessão de mão de obra, razão pela qual o débito não decadente desta NFLD deve ser julgado totalmente insubsistente. Cita acórdão do Tribunal de Justiça de São Paulo;

=>existem serviços em cuja execução a contratada não emprega mão de obra própria e são executados por empresas especializadas, o que eleva o valor da fatura e a consequente aferição, daí ser necessário de acordo com a IN 100/2003, anexo XVII que sejam excluídas as despesas com instalação de elevadores, impermeabilização, sondagem do solo, controle de qualidade, serviços de topografia, valores discriminados nas medições mensais, no detalhamento dessas medições e no mapa resumo das medições;

=>também nos serviços de infraestrutura e fundações executados na obra, em terreno de 11.466,42 m², foram utilizados equipamentos mecânicos de grande porte, sendo certo que o valor da mão de obra deve ser aferido mediante aplicação dos percentuais específicos previstos na IN nº 18/2000, art. 56 e seguintes;

=>face o exposto, requer a Recorrente seja acolhido seu recurso e dado provimento ao mesmo, reformando-se a decisão recorrida, decretando a insubsistência da totalidade do débito desta notificação;

=>manifesta interesse em realizar a sustentação oral, requerendo seja intimada do dia, ora e local do julgamento.

Em 05/03/2013, o contribuinte COHAB/SP foi cientificado da Informação Fiscal de fls. 228/229 (fls. 457), manifestando-se nos autos em 20/03/2013 (fls. 458/468), nos exatos termos da manifestação apresentada anteriormente (protocolo de 04/09/2012).

O contribuinte BASIC Engenharia Ltda. foi comunicado do acórdão do CRPS e da diligência fiscal de fls. 228/229 aos 28/06/2013 (fls. 473), não apresentando manifestação (fls. 590).

A DRJ São Paulo se manifestou no seguinte sentido :

Inicialmente deve ser consignado que o presente acórdão substitui a Decisão Notificação n.º 21.401.4/0031/2006 emitida em 18/01/2006 (fls. 266/272), que foi anulada pelo Acórdão n.º Acórdão n.º 2302001.389 emitido pela 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social.

Das Preliminares. Decadência. Inocorrência. A presente notificação fiscal abrange fatos geradores de contribuições previdenciárias ocorridos nas competências 05/2000 a 08/2000 e 10/2000, tendo sido lavrada em 29/04/2005, com ciência aos sujeitos passivos em 06/05/2005 e 14/06/2005, quando se encontrava em vigor o art. 45 da Lei n.º 8.212/91 que estabelecia o prazo decadencial de 10 (dez) anos para o lançamento do crédito tributário previdenciário.

No entanto, em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno do STF editou, entre outros, o seguinte enunciado de súmula vinculante, publicado em 20 de junho de 2008 no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, de acordo com o § 4º do art. 2º da Lei n.º 11.417/2006:

Súmula vinculante n.º 8 – São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto Lei n.º 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Assim, temos em princípio que as contribuições previdenciárias estariam alcançadas pelo lançamento por homologação, pois o sujeito passivo não depende de qualquer iniciativa da administração tributária para calcular o montante devido e efetuar o seu recolhimento. No entanto, o lançamento das contribuições previdenciárias poderá ser efetivado de ofício, quando o sujeito passivo deixar de cumprir suas atribuições previstas na legislação, como a de antecipar o pagamento do valor por ele devido.

Via de regra deverá ser aplicado o prazo decadencial determinado pelo artigo 173, inc. I do Código Tributário Nacional, ou seja, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando o sujeito passivo deixa de cumprir suas obrigações, notadamente a de antecipar o pagamento das contribuições devidas.

No entanto, havendo antecipação de pagamento de contribuições previdenciárias pelo sujeito passivo, mesmo que parcialmente, aplica-se o prazo decadencial do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, ou seja, 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador.

Diante da publicação da Súmula Vinculante n.º 8 pelo STF foi publicado o Parecer PGFN/CAT n.º 1.617/2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda em 18/08/2008, que estabelece as regras a serem observadas quanto ao prazo decadencial dos créditos previdenciários.

No caso dos presentes autos, as contribuições lançadas decorrem do instituto da responsabilidade solidária previsto no art. 31 e parágrafos e art. 30, inc. VI ambos da Lei n.º 8.212/91, ocorrendo o fato gerador da obrigação com a contratação da empresa “Basic Engenharia Ltda.”, CNPJ 48.124.945/000141, para a prestação de serviços de construção civil, tendo sido apresentadas cópias de guias de recolhimento (GPS) vinculadas à obra matrícula CEI n.º 30.110.0039077, comprovando-se, assim, o pagamento antecipado, ainda que parcial, das contribuições devidas.

Desta forma, aos presentes autos aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

Nestes termos, considerando que a NFLD em causa foi lavrada em 29/04/2005, com ciência aos sujeitos passivos em 06/05/2005 e 14/06/2005, abrangendo contribuições devidas nas competências 05/2000 a 08/2000 e 10/2000, o crédito tributário previdenciário lançado não se encontra extinto.

Responsabilidade Solidária. Benefício de Ordem. Inexistência. Alega a Impugnante que, submetida ao regime das licitações, solicitou as CND previdenciárias da empresa prestadora de serviços atestando sua regularidade junto à Seguridade Social, e, que, não tendo sido a empresa Basic Engenharia Ltda. alvo de fiscalização do INSS, conforme entendimento do CRPS, não se demonstrou a certeza da existência da obrigação previdenciária não cumprida.

Inicialmente há que se considerar que a emissão de uma CND – Certidão Negativa de Débito não é suficiente para atestar a inexistência de débitos previdenciários, visto que a CND é emitida a partir de informações constantes nos sistemas de arrecadação no momento de sua emissão, tanto assim que dela consta expressamente a ressalva quanto à constatação posterior de existência de débito.

De outro lado, o inc. VI, do art. 30 da Lei nº 8.212/91, abaixo transcrito, ao tratar da responsabilidade solidária entre o dono da obra e o construtor pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, dispõe claramente que à responsabilidade solidária não se aplica, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

Embora o disposto no inc. VI, do art. 30 da Lei nº 8.212/91, a 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social CRPS proferiu o Decisório nº 327/2006 convertendo o julgamento em diligência para que a fiscalização informasse “se o prestador do serviço já foi submetido a alguma espécie de fiscalização total (com contabilidade), ou mesmo se há lançamentos referentes ao período considerado no tomador, se aderiu a parcelamentos especiais, e se tem CND de baixa já emitida”, cientificando o recorrente do resultado da diligência fiscal com abertura de prazo para sua manifestação (fls. 399/401).

Como demonstrado, o prestador de serviços não foi fiscalizado quanto à obra de que trata o presente procedimento administrativo. Em assim sendo, são totalmente improcedentes os argumentos do sujeito passivo, inexistindo para a administração tributária qualquer obrigação legal de primeiro verificar a satisfação do crédito tributário no cedente de mão de obra para só então, verificado que este não foi satisfeito, buscar sua quitação no tomador de serviços. Há que se ressaltar que sobre esta questão o então Conselho de Recursos da Previdência Social CRPS reviu seu entendimento admitindo quanto ao instituto da responsabilidade solidária a inexistência do benefício de ordem, ao emitir o Enunciado abaixo transcrito.

Nestes termos, por absoluta falta de previsão legal ou normativa, há que se indeferir o pedido do Interessado para que se faça diligência junto à empresa prestadora de serviços.

Do Mérito. Requer a Impugnante a revisão do débito para que seja considerado o valor da remuneração constante das GFIP, as contribuições recolhidas relativas à competência 08/2000, e a dedução do recolhimento havido na competência 09/2000 na competência 10/2000. Somente é possível atender ao pedido da Impugnante em relação à guia de recolhimento da competência agosto de 2000 no valor de R\$269,68, visto que esta deixou de ser considerada por ocasião da lavratura da NFLD, porém já deduzida do lançamento por ocasião da emissão da Decisão Notificação nº 21.401.4/0031/2006, conforme DADR – Discriminativo Analítico do Débito Retificado (fls. 264/265).

Não se pode considerar a remuneração declarada em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social GFIP para fins de sua dedução no lançamento de ofício, visto que não necessariamente as contribuições incidentes sobre estas remunerações foram recolhidas. Apenas as contribuições efetivamente recolhidas e confirmadas pelo sistema de arrecadação do órgão tributante podem ser consideradas para dedução das contribuições apuradas no lançamento fiscal.

As contribuições previdenciárias regem-se pelo regime de competência e, assim, não se pode abater as contribuições incidentes sobre um fato gerador ocorrido numa competência em outra, razão pela qual deve ser negado o pedido da Impugnante para que se considere na competência outubro de 2000 a guia de recolhimento relativa ao mês de setembro de 2000.

Pede a Impugnante para que seja procedida a revisão nos cálculos da mão de obra que deram origem ao débito, uma vez que foi utilizado o indicador único de 20% (vinte por cento) para aferição da mão de obra utilizada, não tendo sido levado em conta os diversos tipos de serviços realizados e respectivos indicadores percentuais utilizáveis na aferição.

Informa o Relatório Fiscal terem sido efetuadas medições de acordo com o período de realização dos serviços conforme consta das notas fiscais, mas que estas não foram apresentadas à fiscalização para que se pudesse discriminar os serviços executados e aplicar os percentuais relativos a cada tipo de serviço, aferindo-se o salário de contribuição (remuneração) considerando que as notas fiscais contém o valor da mão de obra e do material.

Ainda, de acordo com o Relatório Fiscal, não foram apresentadas cópias das folhas de pagamento específicas e a comprovação da contabilização dos custos desta obra na contabilidade da Impugnante.

Observe-se que, conforme consta do Contrato nº 128/00, a execução da obra foi objeto de um contrato de empreitada. Na forma do disposto pelo § 3º, do art. 33 da Lei nº 8.212/91, ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o INSS e a Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Neste ponto, importante destacar que, conforme informado no Relatório Fiscal, não foram apresentadas cópias das folhas de pagamento específicas, nem a comprovação da contabilização dos custos desta obra na contabilidade da COHABSP, e, ainda, que de acordo com a Informação Fiscal resultante da diligência fiscal.

Desse modo, deixando o contribuinte de apresentar à autoridade fiscalizadora documentos que lhe permitissem discriminar os serviços executados e aplicar os percentuais relativos a cada tipo de serviço, esta se viu obrigada a proceder à aferição do valor das contribuições devidas pela execução da obra, conforme as orientações da Instrução Normativa INSS/DC nº 100 de 18/12/2003, que estabelece.

Assim, a remuneração da mão de obra utilizada foi aferida à alíquota de 40% sobre o valor dos serviços, que corresponde a 50% do valor bruto da nota fiscal de prestação de serviços/fatura (40% de 50% = 20%), conforme discriminado no Discriminativo Analítico o Débito (DAD), anexo à NFLD.

Como demonstrado, foi o próprio sujeito passivo quem deu causa à aferição da base de cálculo das contribuições previdenciárias devidas, tendo em vista a não exibição, seja durante o procedimento fiscal, seja nesta fase de contencioso, de documentos capazes de informar, seja o efetivo valor dos materiais e equipamentos utilizados na obra, seja o correto recolhimento das contribuições previdenciárias devidas.

Conforme demonstrado, a aferição das contribuições devidas atende aos requisitos normativos vigentes à data do lançamento, inexistindo motivação para a revisão dos critérios que deram origem ao crédito tributário em comento.

Argui a Impugnante que não ocorre a responsabilidade solidária da administração pública pelos encargos previdenciários.

O presente lançamento fiscal, de acordo com o anexo da NFLD intitulado “FLD – Fundamentos Legais do Débito”, encontra-se capitulado no art. 30, inc. VI da Lei nº 8.212/91, que assim dispõe:

A Cia Metropolitana de Habitação de São Paulo COHABSP constitui-se sob a forma de Sociedade Anônima de Economia Mista, conforme seu Estatuto Social (JUCESP nº 281.258/030 de 28/11/2003), às fls. 118/136, classificada como órgão público da administração indireta.

A Instrução Normativa INSS/DC nº 100 de 18 de dezembro de 2003, vigente à época do lançamento normatizava a situação. Deixa claro que somente no período de 22 junho de 1993 a 28 abril de 1995 às sociedades de economia mista não se aplica o instituto da responsabilidade solidária, determinação corroborada pelo art. 193 da IN INSS/DC nº 100/2003, que expressamente dispõe que a Administração Pública, na contratação de obra de construção civil por empreitada total, responde solidariamente pelas contribuições sociais previdenciárias decorrentes da execução do contrato.

Nestes termos, demonstrada a pertinência do lançamento fiscal, deve ser tão somente excluído do lançamento em causa o valor recolhido na competência 08/2000, conforme guia de recolhimento apresentada, ressaltando-se que esta retificação já foi procedida por ocasião da emissão da Decisão Notificação anulada pelo Conselho de Recursos da Previdência Social, substituída pelo presente acórdão.

Assim sendo, o lançamento fiscal fica retificado **de** R\$112.848,65, **para** R\$110.603,96, em valores consolidados na data da emissão da NFLD.

Da Taxa Selic. Quanto aos juros, não encontra amparo legal o posicionamento da Impugnante, visto que, à época da lavratura da presente notificação fiscal, os juros incidentes sobre as contribuições sociais arrecadadas pela Previdência Social, pagas com atraso, incluídas ou não em notificação de débito, sujeitavam-se aos juros equivalentes à taxa SELIC, em **caráter irrelevável, a partir da data de seu vencimento**, conforme imposto pelo art. 34 da Lei nº 8.212/91.

Deve-se observar que os atos administrativos são vinculados e obrigatórios, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional. Por existir prévia e objetiva tipificação legal do único possível comportamento da administração, carece a esta instância competência para declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou atos normativos, prerrogativa esta outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário, eis que, em matéria de direito administrativo, presumem-se constitucionais todas as normas emanadas dos Poderes Legislativo e Executivo.

Em sede administrativa somente é dado a apreciação de inconstitucionalidade ou ilegalidade após a consagração do STF (art. 97, 102, III "a" e "b" da CF/88). Por outra, ressalte-se que atualmente o art. 34 da Lei nº 8.212/91, encontra-se revogado pela Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, dispondo, entretanto, o art. 35 da Lei, na redação que lhe foi dada pela mesma Medida Provisória. Sobre os débitos decorrentes de contribuições administradas pela Receita Federal do Brasil, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, a Lei nº 9.430/96, assim dispõe:

Como visto, a taxa Selic continua a ser o índice utilizado na cobrança dos juros de mora por atraso no recolhimento das contribuições previdenciárias, devendo ser calculado desde a data em que deveria ter sido efetuado o recolhimento da contribuição, na forma da legislação vigente

Da Juntada Posterior de Provas e Documentos. Indeferimento. Os documentos apresentados nos autos foram devidamente analisados. Quanto à juntada de novos documentos, o Decreto nº 70.235/72 restringiu a informalidade, tendo limitado à impugnação a apresentação das provas, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, ou quando se refira a fato ou direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos (art. 16, § 4º).

Assim sendo, considerando que a Impugnante não demonstrou razões que justificassem a impossibilidade da apresentação de documentos ou outros elementos que entendesse pertinentes no prazo legal para sua defesa nos presente autos, com fundamento nos dispositivos legais supra mencionados, indefiro o pedido de juntada de novos documentos.

Sustentação Oral. Indeferimento. O pedido de sustentação oral deve ser indeferido por absoluta falta de previsão legal e/ou normativa para sua realização.

Conclusão. Ante o exposto, VOTO no sentido de considerar **procedente em parte** a impugnação e **manter parcialmente** o crédito tributário previdenciário constituído

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

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.

Mérito – Solidariedade

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.

Realmente se decidiu que haveria necessidade de averiguação na contabilidade do prestador. Todavia, caso o colegiado entenda que não houve produção de coisa julgada administrativa e que é necessária a (re)análise dessa matéria, segue-se adiante.

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 regradada 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, autuando 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 DADO provimento ao Recurso nos moldes acima expostos.

É como voto.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de DAR 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 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 (corresponde a 20% do total da NF, ou seja, 40% de 50%), sendo os valores e alíquotas 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 prestadora.

2.3 O procedimento fiscal de aferição está devidamente amparada pelo artigo 33, parágrafo 3º da Lei 8.212/91.

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 divergência para negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle

