



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

Processo nº 36202.004277/2006-86
Recurso nº 144373 Voluntário
Acórdão nº 2301-00.063 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de março de 2009
Matéria Cessão de Mão de Obra: Retenção. Órgãos Públicos
Recorrente UNIÃO FEDERAL - TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO ESPÍRITO SANTO E OUTRO
Recorrida SRP-SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias.

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/12/1998.

EMENTA: RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - ELISÃO DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. NÃO HÁ BENEFÍCIO DE ORDEM.

A elisão é possível, mas se não realizada na época oportuna persiste a responsabilidade.

Pode a fiscalização previdenciária exigir tanto do contribuinte quanto do responsável solidário, o pagamento da contribuição devida, não cabendo o benefício de ordem. A elisão é uma faculdade conferida ao devedor solidário, uma vez que não houve a utilização dessa prerrogativa, a solidariedade persiste.

Recurso Voluntário Negado.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª câmara / 1ª turma ordinária do Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) divergente do Conselheiro Marco André Ramos Vieira. Vencido(a)s o(a) Conselheiro(a)s Damião Cordeiro de Moraes, Edgar Silva Vidal e Manoel Coelho Arruda Junior que votaram pela nulidade do lançamento.

JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Presidente

MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA

Relator Designado



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: Marco André Ramos Vieira, Damião Cordeiro de Moraes, Marcelo Oliveira, Edgar Silva Vidal (Suplente), Liége Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Manoel Coelho Arruda Junior e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente).


2

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela União – Tribunal Regional Eleitoral do Espírito Santo – TRE/ES contra decisão de primeira instância que julgou procedente o lançamento relativo a contribuições previdenciárias devidas a Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração de mão-de-obra de digitação-supervisão de informática, necessária à demanda do pleito eleitoral de 1998, nas competências outubro e dezembro de 1998.

2. Ao que consta dos autos o débito é originário da NFLD n.º 35.576.292-7, anulada pelo Conselho de Recursos da Previdência Social por ocorrência de vício formal, pois o lançamento anterior não havia sido emitido contra a União, mas diretamente contra o próprio Tribunal Regional Eleitoral do Espírito Santo – TRE/ES.

3. A decisão de primeira instância restou assim ementada:

“CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS COM CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ELISÃO.

O tomador de serviços com cessão de mão-de-obra responde solidariamente com o prestador pelas obrigações previdenciárias – Lei n.º 8.212/91, artigo 31, na redação da Lei 9.528/97.

Há elisão da responsabilidade solidária existente entre o tomador e prestador de serviços somente se atendidos os critérios estabelecidos pelo INSS.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

3. Em suas razões recursais, o contribuinte alega, em síntese, o seguinte:

a) preliminarmente, batalha pela nulidade da decisão recorrida, uma vez que o julgador de primeira instância não teria enfrentado o argumento principal do contribuinte, qual seja a inexistência dos débitos previdenciários;

b) no mérito, argumenta que os tributos foram recolhidos pelo sujeito passivo, conforme a documentação carreada aos autos; não pode a Administração Pública desconsiderar o recolhimento feito sob forma diversa da ordinária e cobrar o tributo como se não tivesse sido recolhido.

4. O fisco, por sua vez, encaminha as suas contra-razões no sentido da manutenção da decisão recorrida.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES, Relator

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso, tendo em vista que é tempestivo e atende aos pressupostos legais de admissibilidade.

DA PRELIMINAR

2. Preliminarmente, batalha o recorrente pela nulidade da decisão recorrida, uma vez que o julgador de primeira instância não teria enfrentado o argumento principal trazido pelo contribuinte em sede recursal, qual seja a inexistência dos débitos previdenciários.

3. Creio que o contribuinte não tem razão, haja vista que a decisão recorrida, embora de forma resumida, enfrentou a questão no item 9 ao asseverar entendimento no sentido de que não haveria como vincular as guias de recolhimento apresentadas às notas fiscais emitidas e que serviram de base para o lançamento do débito.

DAS QUESTÕES DE MÉRITO

4. Compulsando os autos resta evidente que, tanto o auditor fiscal, quanto o julgador de primeira instância, desconsideraram as guias de recolhimento apresentadas pelo sujeito passivo com o argumento de que não teriam atendido às formalidade legais, o que resultaria na impossibilidade de vinculá-las às notas fiscais emitidas pela empresa prestadoras dos serviços.

5. Entretanto, creio que tal entendimento não deve prevalecer. Primeiro porque o contribuinte demonstra, por intermédio de cálculos aritméticos, que os valores recolhidos nas Guias por ele apresentadas correspondem aos valores levantados pelo auditor fiscal. Segundo, porque no processo administrativo fiscal busca-se a verdade material, ao invés do formalismo demasiado. E com base nesse princípio é que o lançamento resta fragilizado, uma vez que o auditor fiscal não procurou em momento algum afastar de forma convincente a documentação trazida pelo contribuinte.

6. Basta verificar que o recorrente colacionou aos autos as Guias de Recolhimento da Previdência Social – GFIP's referente ao período considerado no lançamento fiscal e que, pelos dados apresentados e o número de trabalhadores considerados para efeitos da retenção ao INSS, levam a crer que se tratam dos trabalhadores cedidos na execução do contrato do TRE/ES, (campo 8 –outras informações – 70). É dizer, mesmo que as guias não tenham sido preenchidas nos moldes do determinado pela IN n.º 176/97, os valores correspondem àqueles relacionados no contrato de prestação de serviços entabulado entre o Órgão público e a empresa WS Software LTDA. E mais ainda, os valores recolhidos são até superiores ao determinado na presente notificação.

Q

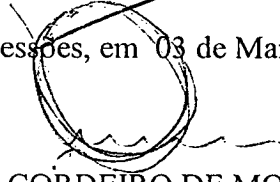
7. Resta salientar, ainda, que milita em favor do contribuinte o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN. De maneira que o auditor fiscal deve adotar procedimento no sentido de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, determinar a matéria tributável e calcular o exato montante do tributo devido.

8. Até porque, o que está em jogo é a legalidade da tributação e o importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento. Não é o que se vê nos presentes autos, pois a autoridade fiscal ao desconsiderar a documentação juntada pelo sujeito passivo apenas se utilizando de argumento no sentido de que não teria atendido as formalidades de Instrução Normativa gera incerteza no lançamento fiscal.

CONCLUSÃO

9. Assim, conheço do recurso e dou-lhe PROVIMENTO.

Sala das Sessões, em 03 de Março de 2009



DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES

Voto Vencedor

Relator MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA Designado

Divirjo do entendimento de que a NFLD tem que ser anulada.

Ao contrário do Conselheiro Relator, entendo que a fiscalização não deve diligenciar junto à prestadora. A notificada poderia se elidir, afastar a solidariedade nos termos do art. 42 do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 612/1991 ou art. 42 do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 2.173/1997, ou art. 220, § 3º do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, conforme a época de ocorrência do fato gerador, nestas palavras:

Art.220. O proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária cuja contratação da construção, reforma ou acréscimo não envolva cessão de mão-de-obra, são solidários com o construtor, e este e aqueles 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.

(...)

§ 3º A responsabilidade solidária de que trata o caput será elidida:

I - pela comprovação, na forma do parágrafo anterior, do recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados, incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando corroborada por escrituração

contábil; e

II - pela comprovação do recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados, aferidas indiretamente nos termos, forma e percentuais previstos pelo Instituto Nacional do Seguro Social.

III - pela comprovação do recolhimento da retenção permitida no caput deste artigo, efetivada nos termos do art. 219. (Inciso acrescentado pelo Decreto nº 4.032, de 26/11/2001)

Como acima demonstrado, não é exigido da notificada o pleno conhecimento dos fatos ocorridos na empresa construtora ou na prestadora, bastando a guarda da documentação, folhas de pagamento e guias de recolhimento do pessoal utilizado na obra, para que a recorrente pudesse afastar a solidariedade. A elisão é uma faculdade conferida ao devedor solidário, uma vez que não houve a utilização dessa prerrogativa pela notificada, a solidariedade persiste, no presente caso. O mero argumento de que houve a elisão não é suficiente, pois esta decorre necessariamente da guarda da documentação respectiva.

Desse modo, não procede o argumento da recorrente de que houve elisão da responsabilidade solidária. Ao contrário do que afirma, a recorrente não fez prova do recolhimento de todas as contribuições previdenciárias devidas pela contratada em relação aos segurados que lhe prestaram serviços. Guias genéricas e folhas genéricas não são suficientes para afastar a solidariedade. Não há como afirmar que todos os valores devidos pela prestadora, em relação aos empregados cedidos, já foram efetivamente recolhidos.

Uma vez o recorrente não detendo a referida documentação, o órgão previdenciário passa a ter a prerrogativa de lançar a importância que reputar devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário, por força do artigo 33, §§ 3º, 4º e 6º da Lei nº 8.212/1991. Assim a legislação previdenciária oferece à Fiscalização Previdenciária mecanismos para lavrar a Notificação, nesse caso utilizando como base de aferição o valor da nota fiscal, pois embutido nesse valor há a parcela referente à mão-de-obra utilizada.

Portanto, era dever do contribuinte a guarda da referida documentação e apresentação à fiscalização quando solicitado, conforme previsto no art. 32 caput combinado com o § 11 da Lei nº 8.212/1991. Uma vez não apresentando a documentação, a fiscalização não pode deixar de lavrar o débito, partindo nesse caso para aferição dos valores.

Conforme dispõe o art. 128 do CTN, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação. Há um vínculo entre a notificada e os segurados que prestaram serviço ao construtor, pois o beneficiado por aquela utilização de mão-de-obra foi o próprio recorrente, cujo produto dessa utilização é de sua propriedade, a edificação. Além disso, o disposto no art. 128 do CTN permite que a lei venha atribuir a responsabilidade do crédito à terceira pessoa, assim o fez a Lei nº 8.212/1991 em seu artigo 30, inciso VI, nestas palavras:

Art. 30 A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação alterada pela Lei nº 8.620, de 05/01/93)




6

(...)

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 alterada pela MP nº 1.523-9, de 27/06/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528, de 10/12/97. Ver art. 29 da Lei nº 4.591/64)

A redação original desse inciso era a seguinte:

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 forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor 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;

Assim, o contribuinte e o responsável tributário, no caso o recorrente, são solidários em relação à obrigação tributária, não cabendo, nos termos do parágrafo único do artigo 124 do CTN, benefício de ordem. Compete à Receita Previdenciária cobrar de todos os sujeitos passivos a satisfação da obrigação. Sendo a responsabilidade solidária uma garantia do crédito tributário, não pode ser dispensada pela autoridade fiscal, conforme previsto no art. 141 do CTN, nestas palavras:

Art. 141 - O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias.

Quanto ao argumento de que a responsabilidade só poderia surgir após o lançamento do crédito na prestadora de serviços e não antes do surgimento desse crédito, também não procede tal argumento. A responsabilidade é pelo cumprimento da obrigação previdenciária, prova disto é que a obrigação tributária persiste independentemente do crédito tributário, que pode ser anulado, administrativamente ou judicialmente, mas sem fazer desaparecer a obrigação tributária, conforme dispõe o art. 140 do CTN, nestas palavras:

Art. 140. As circunstâncias que modificam o crédito tributário, sua extensão ou seus efeitos, ou as garantias ou os privilégios a ele atribuídos, ou que excluem sua exigibilidade não afetam a obrigação tributária que lhe deu origem.

Nesse mesmo sentido segue ementa do Parecer CJ/MPAS n.º 2.376/2.000, nestas palavras:



7

"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."

Assim, não procede o argumento da notificada de que a fiscalização deveria ter verificado o inadimplemento do contribuinte de direito, para se evitar o *bis in idem*.

Uma vez que a não há como afastar a solidariedade, a recorrente deve provar que a prestadora já recolhera toda a contribuição devida em relação aos serviços prestados. Como houve a inversão da prova, cabe ao recorrente o ônus dessa prova.

O modo de realizar tal prova não é apenas com guias de recolhimento e folhas de pagamentos genéricos, faz-se necessário a juntada da contabilidade, pois nesse caso, mesmo não possuindo documentos específicos a prestadora poderia provar que toda a contribuição por ela devida já fora recolhida, incluindo os funcionários que prestaram serviços à recorrente.

Ao contrário do entendimento, não deve a fiscalização previdenciária diligenciar para examinar a contabilidade da construtora ou da prestadora de serviços, pois se assim o fosse não haveria o benefício de ordem, não existiria motivo para se efetuar o lançamento na tomadora de serviços, se em qualquer caso a Receita Previdenciária devesse diligenciar para examinar a contabilidade da prestadora. Havendo inversão é imprescindível a colação aos autos da prova contábil pelos interessados.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto por CONHECER do recurso do notificado, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É o voto.


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA
Relator Designado