



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº 37306.006122/2006-89
Recurso nº 148.195 Voluntário
Matéria AFERIÇÃO INDIRETA - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - CESSÃO DE MÃO DE OBRA
Acórdão nº 206-01.634
Sessão de 02 de dezembro de 2008
Recorrente MUNICÍPIO DE GUARULHOS - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFIRMAÇÃO DO ORIGINAL

Brasília,

24.03.09

Maria de Fátima Teixeira de Carvalho
Mat. SIAPE 751683

CC02/C06

Fls. 150

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1995 a 30/12/1998

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. . ÓRGÃO PÚBLICO.
RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA - DECADÊNCIA.

O contratante de serviços mediante cessão de mão-de-obra responde solidariamente com o prestador pelas obrigações previdenciárias decorrentes da Lei nº 8.212/91.

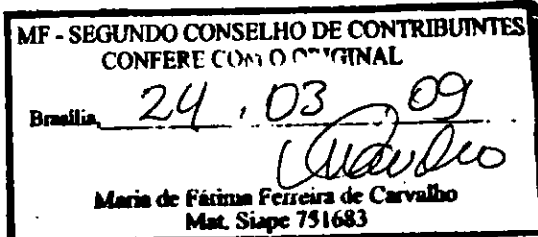
De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

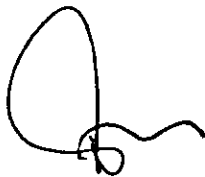
Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

157
1



ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos: I) em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 10/1998; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

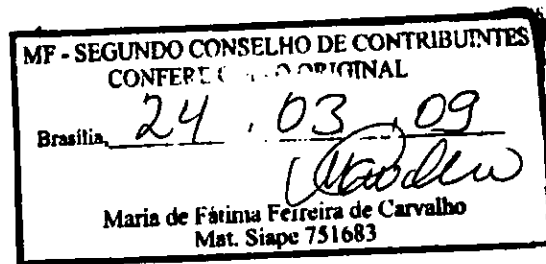
Presidente



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Rogério de Lellis Pinto, Cleusa Vieira de Souza, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.



Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra o órgão público acima identificado, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos empregados, à da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

Conforme o Relatório Fiscal da NFLD (fls. 42 a 44), a notificada foi contratante da empresa prestadora QUITAÚNA SERVIÇOS S/C LTDA, para executar serviços com cessão de mão-de-obra de coleta de lixo domiciliares e hospitalares e não apresentou guias de recolhimento e folhas de pagamento específicas, não se elidindo, assim, da responsabilidade solidária de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212/91, antes da alteração antes da redação dada pela MP nº 1.663-15, de 22/10/98, convertida na Lei nº 9.711, de 20/11/98, com vigência a partir de 02/99.

O AFPS notificante constatou que os salários de contribuição dos recolhimentos da contratada é inferior ao apurado pelo critério de aferição indireta e que, apesar de intimada por meio de TIAD, a prestadora não apresentou contabilidade, motivo pelo qual o débito foi arbitrado aplicando-se 40% sobre o valor bruto da nota fiscal de serviços, conforme previsto nas normas que regulam a matéria.

Consta, ainda, que foram abatidos os recolhimentos contidos nas GRPS referentes a folhas de pagamento de motoristas e coletores, apresentados pela empresa QUITAÚNA, por ser mão de obra inerente à prestação de serviços e por ter sido constatado que a empresa prestadora tem como único tomador a Prefeitura Municipal de Guarulhos.

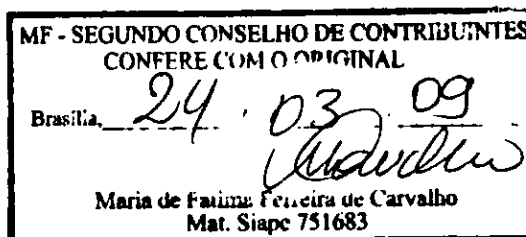
A autoridade lançadora esclarece que a presente NFLD é substituta de outra lavrada em 24/11/2003 e tornada nula por vício formal pelo CRPS, em 26/01/2006 e que a empresa contratada foi fiscalizada parcialmente, sem contabilidade, no período de 01/94 a 12/98.

A notificada impugnou o débito via peça de fls. 51 a 106 e a empresa contratada, QUITAÚNA SERVIÇOS S/C LTDA, não apresentou defesa.

A Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da Decisão-Notificação nº 21.425.4/249/2006, julgou a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD procedente (fls. 110 a 116), e a notificada, inconformada com a decisão, recorreu tempestivamente ao CRPS (fls. 122 a 133), alegando, em síntese, o que se segue.

Preliminarmente, alega que a decisão atacada fundamentou-se no art. 31, da Lei nº 8.212/91, com a redação que vigia antes do advento da Lei nº 9.711/98 e que, no entanto, até 12/97 vigia a antiga redação do art. 31 da Lei de Custeio, existindo, portanto, um conflito entre as interpretações da lei em vigor na época fiscalizada e da nova redação.

Argumenta que no período fiscalizado, 05/95 a 12/98, a regra da solidariedade legal era a prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/91, mas a ação fiscal se deu apenas após a entrada em vigor da nova Lei nº 9.711/98, que deu nova redação ao referido dispositivo legal, e que retirou da empresa contratante de mão-de-obra a responsabilidade solidária.



Tece considerações sobre métodos de interpretações de lei para concluir que a lei a ser aplicada no caso é a que vigora no momento da fiscalização, e não a anterior.

Informa que a recorrente foi intimada, por meio de TIAD, a apresentar notas fiscais da empresa prestadora, e folhas de pagamento e guias de recolhimento específicas para o serviço prestado e, no entanto, vê-se apenas como solidária de um débito, apurado por aferição indireta por não ter sido apresentado livros contábeis cuja apresentação não lhe fora determinada e que poderiam ser obtidos mediante diligência regular na prestadora.

Traz entendimento da extinta 4ª CAJ do CRPS no sentido de que, restando comprovada a existência de um único tomador de serviços, a apresentação de folhas e guias genéricas é suficiente para a elisão da responsabilidade solidária e infere que o critério equivocado de aferição indireta adotado pela fiscalização não pode atingir solidariamente a Municipalidade.

Reitera que, como a NFLD nº 35.615.336-3 foi declarada nula, todo o procedimento é nulo, não podendo ser aproveitado qualquer ato e, ainda menos sua substituição, com utilização dos mesmos elementos, lançamentos e período daquela anulada.

A empresa prestadora, regularmente notificada da decisão-notificação, não apresentou recurso e a SRP, em contra-razões, fls. 145 a 149, manteve a procedência do lançamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheira BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Relatora

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

Inicialmente, cumpre observar que a fiscalização lavrou a presente NFLD com amparo na Lei nº 8.212/91 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8212/91.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

Súmula Vinculante 8 "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário."

24.03.09
[Assinatura]

Maria de Fátima Figueira de Carvalho
Mat. Siapre 751683

É oportuno ressaltar que o art. 49 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

"Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; (g.n.)"

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

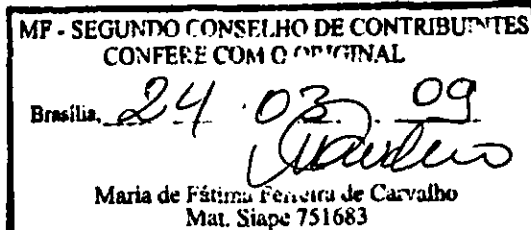
É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

"Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.)."



Da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei nº 9.784/99, com a redação dada pela Lei nº 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

"Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal."

A NFLD em tela foi lavrada em substituição a NFLD nº 35.615.336-3, tornada nula pelo CRPS, conforme Acórdão nº 53/2006, de 26/01/2006.

Verifica-se que a Notificação originária se deu em 24/11/2003, conforme exposto no item 01 do Relatório Fiscal.

Assim, como no presente caso o lançamento se refere à diferença de contribuições, já que, conforme relatado pela autoridade lançadora, a empresa prestadora efetuou recolhimento de contribuições sobre a folha de pagamento, que foi abatido do valor do débito lançado, aplica-se o disposto no art. 150, § 4º, uma vez que houve antecipação do pagamento.

Assim, concluo que a Previdência Social não se encontra mais no direito de cobrar o crédito lançado para as competências 05/1995 a 10/1998.

A fiscalização constatou que a Prefeitura Municipal de Guarulhos foi contratante da empresa QUITAÚNA SERVIÇOS S/C LTDA, para executar serviços com cessão de mão-de-obra de coleta de lixo domiciliares e hospitalares e fundamentou o lançamento na responsabilidade solidária de que trata o art. 31, da Lei nº 8.212/91, com a redação vigente à época da ocorrência do fato gerador, transcrito a seguir:

"Art. 31. O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta lei, em relação aos serviços a ele prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23."

De fato, a recorrente, como contratante de serviços, responde solidariamente pelas contribuições previdenciárias com a empresa executora dos serviços. Responsabilidade Solidária é a obrigação legalmente imposta ao contratante de serviços de responder pelo recolhimento das contribuições previdenciárias, isoladamente ou em conjunto com o contratado, consoante art. 31 da Lei nº 8.212/91.

A empresa notificada, em seu recurso, não nega que foi tomadora de serviços com cessão de mão-de-obra. Apenas tenta demonstrar que deve ser aplicada, no caso, a lei que vigora no momento da ação fiscal, e não aquela que vigorava a época da ocorrência do fato gerador.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES	
CONF: ORIGINAL	
Brasília, 24 03 09	
Maria de Fátima Feneira de Carvalho	
Mat. Siage 751683	

No entanto, o caput do art. 144, do CTN, dispõe que *"O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada."*

Portanto, a pretensão da recorrente não possui amparo legal.

A notificada entende que está sendo apenada como solidária de um débito apurado por aferição indireta por não terem sido apresentados livros contábeis cuja apresentação não lhe fora determinada e que poderiam ser obtidos mediante diligência regular na prestadora.

Contudo, o Município está sendo notificado por não ter comprovado, nos autos, que houve o recolhimento integral das contribuições devidas incidentes sobre o valor de mão-de-obra utilizada na prestação dos serviços, e não apenas pela não apresentação dos livros contábeis da prestadora.

Para melhor compreensão da matéria, convém, primeiro, tecer algumas considerações acerca da legislação que trata da elisão da responsabilidade solidária na prestação de serviços por cessão de mão-de-obra.

A elisão da responsabilidade solidária estava inicialmente prevista no regulamento, Decreto nº 612 de 21 de julho de 1992:

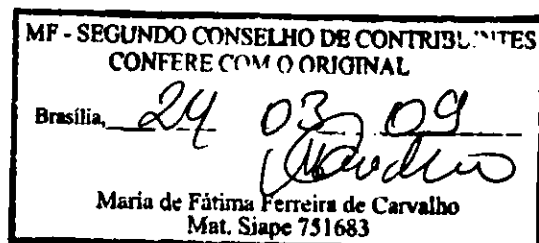
"Art. 46. O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor destes serviços pelas obrigações decorrentes deste regulamento, em relação aos serviços a ele prestados, exceto quanto às contribuições incidentes sobre faturamento e lucro, conforme o disposto no art. 28.

§ 1º Fica ressalvado o direito regressivo do contratante contra o executor e admitida a retenção de importâncias a este devidas para a garantia do cumprimento das obrigações.

§ 2º A responsabilidade solidária pode ser elidida desde de que seja exigido do executor o pagamento 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 definido pelo INSS."

Com a edição da Lei nº 9.032, de 28/04/95, a elisão da responsabilidade foi inserida na Lei nº 8.212, na qual foram acrescentados ao art. 31, os §§ 3º e 4º. Tais parágrafos positivaram a obrigação acessória de elaboração de folha de pagamento e GRPS distintas por tomador, anteriormente previstas na OS nº 83/93.

"§ 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. (Incluído pela Lei nº 9.032, de 28/04/95)



§ 4º Para efeito do parágrafo anterior, o cedente de 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."

Finalmente com a edição do novo Regulamento da Organização e do Custeio da Previdência Social, Decreto nº 2.173, de 05 de março de 1997, a matéria ficou assim regulamentada:

"Art. 41.

§ 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, na forma e percentuais estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social-INSS.

§ 3º Para efeito no disposto no parágrafo anterior, o cedente de mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento e guias de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço, 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."

Para o período de 05.12.97 a 22.10/98, a Ordem de Serviço INSS/DAF nº 176, de 05/12/97, com aplicação "ex tunc", dispõe sobre o assunto da seguinte forma:

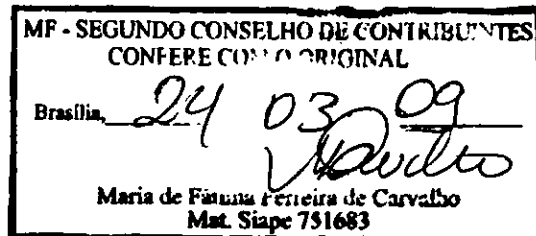
"3- A responsabilidade solidária somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal, fatura ou recibo correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal, fatura ou recibo.

3.1 - Para a comprovação do recolhimento prévio, a tomadora deverá exigir da prestadora cópia autenticada pelo cartório ou por servidor do INSS da Guia de Recolhimento da Previdência Social - GRPS quitada, preenchida de acordo com o item 10, e da respectiva folha de pagamento, cuja remuneração será equivalente, no mínimo, àquela apurada com a aplicação dos percentuais estabelecidos no item 11.

3.1.1 - Para a aceitação, pela fiscalização, de GRPS com salário-de-contribuição inferior aos percentuais estabelecidos no item 11, a empresa tomadora deverá comprovar que a prestadora de serviço possui contabilidade regular, através de declaração firmada pelo representante legal e pelo contador da empresa, sob pena de prevalecerem os percentuais referidos.(grifei)

item 3.3

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, fatura ou recibo



correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal, fatura ou recibo. (vide da OS nº 176)"

O "Recolhimento Prévio" (antecipado), mencionado acima, é aquele feito quando a executora apresentar cópia da guia de recolhimento sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura, quando da quitação da respectiva nota fiscal ou fatura, quer tenha sido o recolhimento feito com base na folha de pagamento ou sobre percentual da fatura. O importante é que fique assegurado o mínimo de recolhimento estabelecido pelo INSS.

A OS nº 184 alterou a redação do item 3.1 da OS nº 176:

"3.1 - Para a comprovação do recolhimento prévio, a tomadora deverá exigir da prestadora cópia da Guia de Recolhimento da Previdência Social - GRPS quitada, preenchida de acordo com o item 10, e da respectiva folha de pagamento, cuja remuneração será equivalente, no mínimo, àquela apurada com a aplicação dos percentuais estabelecidos no item 11.

10 - A empresa prestadora de serviço mediante cessão de mão-de-obra deverá preencher GRPS distintas para cada empresa tomadora, ou, alternativamente, para cada estabelecimento desta, conforme o "Manual da GRPS", com as seguintes adaptações:

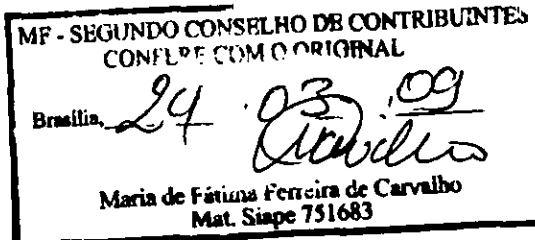
Campo 8:

- a) número de segurados colocados à disposição da tomadora;*
- b) salário-de-contribuição dos segurados empregados, segundo a folha de pagamento;*
- c) número, data de emissão e valor da nota fiscal, fatura ou recibo;*
- d) matrícula (CGC/CEI) e nome ou razão social da empresa tomadora."*

E como a recorrente não comprovou o cumprimento dos requisitos estabelecidos na legislação como necessários à elisão da responsabilidade solidária, ou seja, o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente, feita pelo cedente de mão-de-obra, na forma e percentuais estabelecidos pela Autarquia Previdenciária, responde, com a prestadora, pelas contribuições previdenciárias decorrentes da prestação de serviços.

A notificada entende que os documentos poderiam ser obtidos mediante diligência regular na prestadora. Todavia, conforme demonstrado acima, a legislação que regula a matéria estabelece que é a tomadora que deveria ter exigido da prestadora, quando da quitação da nota fiscal, a comprovação de que houve pagamento da contribuição devida incidente sobre a mão-de-obra utilizada na prestação de serviços. Procedendo dessa forma, ela se elidiria da responsabilidade solidária.

Dessa forma, a notificada tinha a obrigação legal de exigir da prestadora cópias dos documentos relacionados na legislação transcrita acima, quando da quitação da nota fiscal,



não sendo necessário “diligenciar para coletar informações e documentos”, como quer a recorrente.

Portanto, o procedimento realizado pela auditoria fiscal encontra amparo na legislação vigente, que não prevê que a responsabilidade com o contratado seja subsidiária, mas sim, solidária.

Assim, a fiscalização, desenvolvendo ação fiscal na tomadora de serviços com cessão de mão-de-obra, ao se deparar com o descumprimento dos requisitos elencados na legislação previdenciária como necessários à elisão da responsabilidade solidária, agiu corretamente lançando o débito por aferição indireta na tomadora, em conformidade com os ditames legais.

A recorrente alega, ainda, que, como a NFLD nº 35.615.336-3 foi declarada nula, todo o procedimento é nulo, não podendo ser aproveitado qualquer ato e, ainda menos sua substituição, com utilização dos mesmos elementos, lançamentos e período daquela anulada e cita o art. 16 da Portaria nº 3.031/2005.

Contudo, o dispositivo da norma citado pela recorrente refere-se à extinção do MPF por decurso de prazo, o que não é o caso presente.

A ação fiscal na qual foi lavrada a NFLD mencionada acima foi encerrada, com a competente emissão do Termo de Encerramento de Ação Fiscal - TEAF. Para a lavratura da notificação discutida no presente processo administrativo foi iniciada uma nova ação fiscal, com a emissão de outro MPF. Portanto, as alegações da recorrente não procedem.

Relativamente à afirmação de que a prestadora foi fiscalizada no período abrangido pela NFLD em tela, cumpre observar que, conforme Resumo do CFE da empresa Quitaúna (fl. 35), a fiscalização sofrida no período de 01/94 a 12/98 foi parcial, tendo em vista a não apresentação dos livros Diários.

Pelo exposto, concluo que a NFLD foi lavrada corretamente, de acordo com as normas vigentes, estando a Previdência Social no direito de constituir e lançar o presente crédito para a competência 12/98.

Assim, **VOTO** por **CONHECER** do recurso para reconhecer a decadência do período de 05/1995 a 10/1998, e no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2008



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS