



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

Processo n° 10120.001391/2008-32
Recurso n° 258.955 Voluntário
Acórdão n° **2302-00.892 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 15 de março de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD
Recorrente CONSTRUTORA CENTRAL DO BRASIL LTDA. E OUTRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1998 a 30/11/1998

MPF. VÍCIO FORMAL. INOCORRÊNCIA

A ciência do sujeito passivo na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito após a expiração do Mandado de Procedimento Fiscal, não acarreta a nulidade do lançamento.

CONSTRUÇÃO CIVIL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ELISÃO. INOCORRÊNCIA.

A empresa contratante de serviços de construção civil, até a data de vigência da Lei nº 9.711/1998, responde solidariamente com a contratada pelas contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, não subsistindo qualquer benefício de ordem. Tal responsabilidade somente 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.

PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVAS. JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS APÓS PRAZO DE DEFESA. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS.

A impugnação deverá ser formalizada por escrito e mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, bem como os pontos de discordância, e vir instruída com todos os documentos e provas que possuir, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses taxativamente previstas na legislação previdenciária, sujeita a comprovação obrigatória a ônus do sujeito passivo.

LANÇAMENTO POR SOLIDARIEDADE. OFENSA À MORALIDADE ADMINISTRATIVA. INOCORRENCIA.

Não fere o Princípio da Moralidade Administrativa o lançamento de contribuições previdenciárias decorrente de responsabilidade solidária da empresa contratante com o prestador de serviços de construção civil, eis que levado a efeito em estrita observância dos preceitos encartados na legislação federal que rege a matéria.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Marco André Ramos Vieira - Presidente.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco André Ramos Vieira (Presidente de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Liége Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Arlindo da Costa e Silva e Edgar Silva Vidal.

Relatório

Período de apuração no MPF: Janeiro/1993 a Outubro/2002

Período de apuração: 01/04/1998 a 30/11/1998

Data da lavratura da NFLD: 20/11/2003.

Data da Ciência do NFLD : 03/12/2003.

Trata-se de crédito tributário lançado em desfavor da empresa em epígrafe decorrente da responsabilidade solidária entre a Notificada e a empresa MARCO A. V. BARBETTA, CNPJ nº 36.993.673/0001-37, pelos serviços prestados na construção civil, nas competências de abril a novembro de 1998, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 24/26, e anexo.

O Prestador de serviços acima indicado foi notificado do presente lançamento em 07/01/2004, conforme Aviso de Recebimento a fl. 49.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 30/38.

A Seção de Análise de Defesas e Recursos da Delegacia da Receita Previdenciária em Goiânia/GO lavrou Decisão-Notificação a fls. 50/56 julgando procedente a Notificação Fiscal e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 29 de agosto de 2005, conforme Aviso de Recebimento – AR, a fl. 107. Igualmente, o Prestador de serviços acima indicado foi cientificado da citada Decisão de 1ª instância no dia 11 de janeiro de 2005, conforme Aviso de Recebimento a fl. 59.

Inconformada com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 62/76.

Reforma da Decisão-Notificação a fls. 92/101, julgando o lançamento procedente em parte, mantendo o crédito tributário nos termos do Discriminativo Analítico do Débito Retificado – DADR a fl. 103.

O Sujeito Passivo foi cientificado da Reforma da Decisão-Notificação no dia 10 de janeiro de 2005, conforme Aviso de Recebimento – AR, a fl. 107. Igualmente, o Prestador de serviços acima indicado tomou ciência da Reforma da Decisão-Notificação no dia 30 de agosto de 2005, conforme Aviso de Recebimento a fl. 105.

Não se conformando com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador de 1ª Instância, o Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 109/121, respaldando sua contrariedade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

- Que, para que seja configurada a solidariedade, há que existir, antes, a responsabilidade, e esta apenas tem lugar se o responsável estiver, de alguma forma, vinculado ao fato gerador.
- Que a Construtora Central do Brasil Ltda não tem qualquer relação com as obrigações previdenciárias decorrentes dos salários pagos aos empregados da subempreiteira.
- Que o arbitramento não poderia ser efetuado sem antes ter havido qualquer procedimento ou medida na prestadora de serviços. Aduz que o arbitramento não obedeceu ao disposto no art. 148 do CTN.
- Que a administração Pública deve pautar-se pela moralidade, o que não ocorreu quando o INSS, a bem de satisfazer uma discutível comodidade administrativa, se permita que a ação fiscalizadora do INSS concentre-se num único contribuinte, sem preocupar-se com a viabilidade legal dos lançamentos;
- Que seja permitida a juntada de novos documentos em qualquer grau recursal.
- Que deverá ser constatado se a data da notificação foi feita dentro do prazo da conclusão do MPF, sob pena de ser declarada nula a NFLD ora questionada.

Ao fim, requer que o presente lançamento seja julgado improcedente, ou que seja cancelada a NFLD correspondente.

Contrarrazões a fls. 125/132.

A empresa MARCO A. V. BARBETTA ME, apesar de cientificada de todas as decisões, não se manifestou nos autos.

Os autos foram encaminhados à segunda instância. Acórdão da 04ª CaJ, fls. 133/135, converteu o julgamento em diligência para ser esclarecido pela fiscalização:

- Se houve fiscalização total na empresa prestadora que englobe total ou parcialmente, o período objeto do presente lançamento;
- Se em nome da prestadora consta adesão a parcelamentos especiais (REFIS e PAES);
- Se há registro de CND de baixa emitida em favor da prestadora dos serviços.

Informação Fiscal a fl. 139, consignando inexistir registro de adesão ao REFIS ou PAES. Assegura, no entanto, ter havido fiscalização sem Diário, em 16/11/98, para fins de baixa junto a Jucetins, abrangendo o período de 10/1991 a 12/1995 (portanto, anterior ao presente lançamento).

Consta, ainda, emissão de CND para fins de baixa, emitida em 10/11/98.

Informa a Autoridade Fiscal que, embora fiscalizada para fins de baixa até a competência 12/1995, houve emissão de notas fiscais após esta data, conforme já relatado no presente processo. (planilha às fls. 27). Tal fato ensejou a emissão de uma Informação Fiscal, destinada a Gex de Palmas — TO, para os procedimentos julgados necessários.

Os autos retornaram para julgamento e novamente foram convertidos em diligência, a fls. 141/143, para a cientificação dos sujeitos passivos.

As devedoras solidárias foram cientificadas do teor da diligência fiscal, a fl. 146 e 148, mas não houve qualquer manifestação.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 29 de agosto de 2005. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 28 de setembro do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Estando presentes os demais requisitos de admissibilidade do Recurso Voluntário, dele conheço.

2. DAS PRELIMINARES

2.1. DA CIÊNCIA DO LANÇAMENTO

Pondera o Recorrente que deveria ser constatado se a data da notificação foi feita dentro do prazo da conclusão do MPF, sob pena de ser declarada nula a NFLD ora questionada.

Neste quesito, a razão não vem ao socorro do Recorrente.

Publicado com o escopo de estabelecer normas gerais sobre o planejamento das atividades da administração previdenciária em matéria fiscal, o Decreto nº 3.969, de 15 de outubro de 2001, determinou que os procedimentos fiscais relativos aos tributos federais previdenciários deverão ser instaurados mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), o qual extingui-se-á pela conclusão do procedimento fiscal correspondente, registrado em termo próprio, ou, alternativamente, pelo decurso do seu prazo de validade, consideradas as prorrogações ocorridas.

Nessa perspectiva, a ação fiscal, para ser qualificada como regular, necessita ser conduzida sob a cobertura de MPF válido, aqui incluídas suas prorrogações, desde a sua deflagração até o seu encerramento, devendo o auditor fiscal, nesse interregno, emitir todos os documentos fiscais atávicos ao seu ofício que importem numa conduta a ser praticada pelo Fiscalizado, tais como Notificações Fiscais e autos de infração.

O texto do art. 142 do CTN informa que o Lançamento Tributário constitui-se atividade privativa da autoridade administrativa fiscal, e circunscreve-se à verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, à determinação da matéria tributável, ao cálculo do montante do tributo devido, à identificação do sujeito passivo e, sendo caso, à propositura de aplicação da penalidade cabível.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Deflui das tintas do citado art. 142 que o ato jurídico consubstanciado na ciência do contribuinte encontra-se fora da atividade do lançamento, deste não fazendo parte constitutiva. Configura-se tal ato de ciência, todavia, requisito de eficácia do lançamento, para que este possa produzir todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos, máxime em relação ao notificado, de molde a se lhe assegurar o contraditório e a ampla defesa.

A data de constituição do crédito tributário, seja por NFLD, seja mediante Auto de Infração, não pode ser interpretada portanto como o dia de ciência ao contribuinte, mas, sim, o da lavratura do lançamento estampado ostensivamente na folha de rosto do documento respectivo.

Nesse quadro, a lavratura formal da Notificação Fiscal ou do Auto de Infração, executada pela autoridade administrativa competente, constitui-se o verdadeiro requisito de existência do ato jurídico em realce, figurando a ciência do contribuinte mero requisito de eficácia, não podendo esta ser interpretada como ato integrante do procedimento administrativo do lançamento.

Assim, não estando inserida no iter procedimental do lançamento, a ciência da Notificação Fiscal pelo sujeito passivo ocorrida após a expiração do prazo constante do Mandado de Procedimento Fiscal não figura, de modo algum, como causa de nulidade do lançamento tributário em questão, eis que este houve por formalizado, e assim constituído o crédito tributário, sob o manto de cobertura do MPF.

De molde a espancar qualquer dúvida, a Câmara Superior do Conselho de Recursos da Previdência Social publicou a Resolução MPS/CRPS nº 1/2006, a qual fez editar o Enunciado nº 25 dispondo que a notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do MPF não implica nulidade do lançamento.

RESOLUÇÃO MPS/CRPS N. 1, de 23 de fevereiro de 2006.

Edita o enunciado nº 25 do Conselho de Recursos da Previdência Social.

A CÂMARA SUPERIOR do Conselho de Recursos da Previdência Social especializada em matéria de custeio, no uso da competência que lhe é atribuída pelo artigo 303, parágrafo 1, inciso IV, do Decreto n. 3048/99, na redação do Decreto n. 4.729, de 09 de junho de 2003, publicado no Diário Oficial da União de 10 de junho de 2003, tendo em vista o disposto no artigo 61, Parágrafos 1 e 2 e artigo 63, Parágrafo 5, Inciso I da Portaria MPS n. 88/2004 - Regimento Interno do CRPS – e cumprindo deliberação do Conselho Pleno em reunião realizada no dia 23 de Fevereiro de 2006, resolve:

Editar o seguinte enunciado:

Enunciado nº 25

A notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF – não acarreta nulidade do lançamento.

No presente caso, a NFLD foi lavrada aos 20 dias do mês de novembro de 2003, portanto, dentro do prazo de validade do MPF em realce, eis que o MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - COMPLEMENTAR - 05 Nº 09019474, a fl. 19, determinava que este deveria ser executado até o dia 30 de novembro de 2003.

Vencida a preliminar, passamos à análise do mérito.

3. DO MÉRITO.

Cumprido, de plano, assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente contestadas pelo Recorrente, as quais se presumirão verdadeiras.

3.1. DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Alega o Recorrente que, para que seja configurada a solidariedade, há que existir, antes, a responsabilidade, e que esta apenas tem lugar se o responsável estiver, de alguma forma, vinculado ao fato gerador. Aduz que a Construtora Central do Brasil Ltda não tem qualquer relação com as obrigações previdenciárias decorrentes dos salários pagos aos empregados da subempreiteira.

Argumenta, outrossim, que o arbitramento não poderia ser efetuado sem antes ter havido qualquer procedimento ou medida na prestadora de serviços. Aduz que o arbitramento não obedeceu ao disposto no art. 148 do CTN.

A Razão não assiste ao Recorrente.

De início, cabe iluminar a relevância do caso concreto para a interpretação das normas jurídicas aplicáveis à espécie sobre a qual ora nos debruçamos. Cumprido realçar que, de há muito, notáveis Juristas já prelecionam que a interpretação jurídica constitui-se atividade intelectual que objetiva fornecer soluções possíveis para as hipóteses fáticas a que se dirige a norma, eis que, somente na aplicação efetiva de enunciados normativos, genéricos e abstratos por natureza, aos fatos ocorrentes na vida real é que se revela completamente o conteúdo significativo de uma regra legal de conduta.

O instituto da responsabilidade solidária, há muito sedimentado no Direito Civil, vem paulatinamente, desde longa data, se consolidando no âmbito do Direito Previdenciário. O §2º do art. 142 da Consolidação das Leis da Previdência Social, aprovada pelo Decreto nº 77.077/76, reproduzindo integralmente *mutatis mutandis* as normas aviadas no art. 79, §2º da Lei nº 3.807/60 - Lei Orgânica da Previdência Social -, já dispunha que “O proprietário, o dono da obra, ou o condômino de unidade imobiliária, qualquer que seja a forma por que haja contratado a execução de obras de construção, reforma ou acréscimo de imóvel, é solidariamente responsável com o construtor pelo cumprimento das obrigações decorrentes desta Consolidação, ressalvado seu direito regressivo contra o executor ou contraente das obras e admitida a retenção de importâncias a estes devidos para garantia do cumprimento dessas obrigações, até a expedição do "Certificado de Quitação" (artigo 152, item I, letra c)”.

Autores de nomeada têm se esmerado na diferenciação entre as modalidades de responsabilidade solidária e subsidiária no Direito Tributário, ocorrendo esta, em apertada síntese, nas hipóteses em que a lei determinar que o responsável só possa ser chamado a pagar o tributo quando a exigência sobre o contribuinte for inviável, máxime devido à falta de patrimônio suficiente à quitação. Em outras palavras, a lei estabelece uma ordem de preferência no cumprimento da exigência tributária: Primeiro, cobra-se do contribuinte. Somente depois é que se pode cobrar do responsável. É o que ocorre nas hipóteses fixadas nos artigos 133, II e 134 do CTN.

Já a Responsabilidade dita “solidária” caracteriza-se pelo fato de não haver entre o responsável e o contribuinte qualquer desnivelamento em relação à exigência da dívida. Qualquer um deles, indistintamente, pode ser cobrado, sem que a Fazenda credora tenha que seguir qualquer ordem de execução. O patrimônio atingido será provavelmente aquele que se mostra mais acessível. Tais casos podem ser criados mediante lei ordinária, nos termos do art. 124, II do CTN.

Código Tributário Nacional - CTN

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. (grifos nossos)

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem. (grifos nossos)

No que pertine às contribuições previdenciárias, a matéria em realce tem sua disciplina estruturada no art. 30 da Lei nº 8.212/91, cujo inciso VI lhe confere as condições de contorno específicas, sem introduzir substanciais modificações em relação aos Documentos Legislativos que a precederam, havendo-se que enaltecere, todavia, a previsão no texto legal de se promover, facultativamente, a retenção, sobre o valor a ser pago ao construtor, dos valores devidos pelo contratante a título de contribuições previdenciárias, como forma eficaz de se exonerar da solidariedade em apreço.

Nessa mesma toada, o art. 31 da citada Lei de Custeio da Seguridade Social também previu a incidência do instituto da solidariedade em tela à contratação de serviços prestados mediante cessão de mão de obra, aqui também se incluindo, aqueles associados à construção civil.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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

(...)

*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 9.528/97) (grifos nossos)***

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.

Em consequência, a regulamentação das contribuições previdenciárias decorrentes da contratação de obra de engenharia civil passou a ter tratamento dúplice em função do objeto efetivo do contrato, a saber:

- a) Art. 30, VI da Lei nº 8.212/91: Contratação de construção, reforma ou acréscimo;
- b) Art. 31 da Lei nº 8.212/91: Contratação de serviço de construção civil executado mediante cessão de mão de obra.

Ocorre, todavia, que, em 28 de abril de 1995, o Presidente da República Fernando Henrique Cardoso sancionou a Lei nº 9.032/95 que, ao alterar substancialmente os preceitos encartados nos art. 31 da Lei nº 8.212/91, promoveu uma reviravolta na interpretação de tais dispositivos.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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. (grifos nossos)

§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 desta lei, na forma estabelecida em regulamento.

§2º *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 direta ou indiretamente com as atividades normais da empresa, tais como construção civil, limpeza e conservação, manutenção, vigilância e outros, independentemente da natureza e da forma de contratação. (redação dada pela Lei nº 9.032/95)*

§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 9.032/95) (grifos nossos)*

§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.** (incluído pela Lei nº 9.032/95) (grifos nossos)*

No que pertine às alterações introduzidas no art.31 da Lei nº 8.212/91, estas promoveram, tão somente, o detalhamento dos meios legais de elisão da responsabilidade solidária do contratante com o cedente, nos contratos de prestação de serviços executados mediante cessão de mão de obra.

Cumpr, neste comenos, trazer à luz que, conforme salientado em parágrafos anteriores, especificamente nas contratações de obras e serviços de construção civil, duas eram as hipóteses de solidariedade previstas na Lei nº 8.212/91: a do art. 30, VI, reservada à contratação de construção, reforma ou acréscimo; e aquela assentada no art. 31, aplicável à contratação de serviço de construção civil executado mediante cessão de mão de obra.

Concretando os alicerces da *opinio juris* que ora se ergue, atine-se, no plano principiológico, que a responsabilidade solidária não se presume. Ela há de constar expressa na lei ou no contrato celebrado entre as partes.

No caso presente, conforme deflui dos enunciados normativos há pouco revisitados, a responsabilidade solidária em questão decorre diretamente da lei formal, *in casu*, das normas jurídicas estampadas nos artigos 30 e 31 da Lei nº 8.212/91, revelando-se imperioso enaltecer que, na hipótese ora em apreciação, inexistente benefício de ordem, de molde que o Fisco Federal pode, acobertado pelo manto da legalidade, promover o lançamento e a consequente execução de seu crédito diretamente sobre o responsável solidário, às ordens do permissivo legal encartado no inciso VI do art. 30 da Lei nº 8.212/91 c.c. art. 124, Parágrafo Único do CTN.

Cite-se, por relevante, que ao tratar da responsabilidade solidaria em realce, o próprio §3º do art. 31 da Lei nº 8.212/91 determinou, de forma expressa, que a responsabilidade solidária ali tratada somente seria elidida nos casos em que o executor dos serviços comprovar o recolhimento prévio das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal/fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura.

Promovendo o detalhamento necessário ao perfeito cumprimento do preceito encapsulado no dispositivo legal suso citado, o item 20.1 da Ordem de Serviço INSS/DAF N° 165/97 estabeleceu que, para a comprovação do recolhimento prévio, a contratada deverá anexar à nota fiscal de serviço cópia da GRPS quitada, autenticada pelo Posto de Arrecadação e Fiscalização ou por cartório, preenchida segundo o disposto no item 16, alínea "b", além da respectiva folha de pagamento.

ORDEM DE SERVIÇO INSS/DAF N°165, de 11 de julho de 1997.

20 - O proprietário, o incorporador, o dono da obra, o condômino de unidade imobiliária e a empresa construtora que Contrataram obra de Construção civil elidir-se-ão da responsabilidade solidária, desde que comprovem ter a contratada efetuado o recolhimento prévio das contribuições sedais relativas à nota fiscal ou fatura, devendo o salário de contribuição corresponder aos percentuais previstos no Título V, observado o item 27.

20.1 - Para Comprovação do recolhimento prévio, a contratada anexará à nota fiscal de serviço cópia da GRPS quitada, autenticada pelo Posto de Arrecadação e Fiscalização ou por cartório, preenchida segundo o disposto no item 16, alínea "b", além de folha de pagamento.

16 - O recolhimento das contribuições será individualizado por obra, mediante matrículas distintas, observado, quanto ao preenchimento da Guia de Recolhimento da Previdência Social - GRPS, o seguinte:

(...)

b) EMPREITEIRA, no caso de empreitada parcial, e SUBEMPREITEIRA (GRPS específica para cada obra):

campo 01- apor o carimbo padronizado do CGC ou sua transcrição.

campo 02 - registrar o nome da empreiteira/subempreiteira;

campos 03 a 07 – a por o endereço da obra.

campo 08 - registrar a matrícula CEI da obra e o nome do proprietário ou dono da obra. Em se tratando de recolhimento prévio, registrar também o número, a data e o valor da nota fiscal de serviço à qual as contribuições deverão ser vinculadas;

campo 09 – registrar o nº 1.

Campo 10 - registrar o nº do CGC da empreiteira /subempreiteira

Campo 11 - registrar o código FPAS.

No lançamento em estudo, deveria a Construtora Central do Brasil Ltda ter buscado a elisão da responsabilidade solidária ou pela efetivação da retenção, conforme previsto no inciso VI do art. 30 da lei 8.212/91, ou pelo cumprimento das disposições enclausuradas no item 27 da Ordem de Serviço INSS/DAF N° 165/97.

ORDEM DE SERVIÇO INSS/DAF Nº165, de 11 de julho de 1997

27 - A responsabilidade Solidária do contratante será imediatamente apurada pela fiscalização na forma do disposto no Título V, quando este não apresentar as cópias de GRPS correspondentes às notas fiscais de serviço/fatura :de empresas de construção civil a seu serviço ou, no caso das atividades relacionadas no Anexo 1, não apresentar as cópias da GRPS a que se refere o; item 21 ou não constar recolhimento de suas contribuições ao INSS no conta-corrente.

27.1 - A aceitação de GRPS com salário-de-contribuição inferior ao disposto no Título V desta OS fica condicionada à apresentação de comprovante de que a contratada possui contabilidade (cópia do balanço extraído do livro Diário e/ou declaração firmada pela empresa e contador para o exercício em curso).

27.2 - Havendo nota fiscal emitida por contratada sem escrita contábil, mesmo que legalmente dispensada, o contratante será responsabilizado pela diferença das contribuições, se a GRPS apresentada não contiver salário-de-contribuição correspondente aos percentuais mínimos previstos no Título V.

Diante de tal quadro, o Recorrente deveria ter exigido da prestadora de serviços (subempreiteira) os documentos que se vos seguem:

- a) nota fiscal/fatura;
- b) cópia da folha de pagamento da subempreiteira, específica do serviço realizado;
- c) cópia autenticada do balanço de 1998 extraída do livro Diário da prestadora de serviço, bem como declaração firmada pelo representante legal da prestadora de serviço e de seu contador de que possui escrita Contábil regular;
- d) cópias autenticadas dos termos de abertura e de encerramento do livro Diário da subempreiteira referente ao exercício de 1998.

Como o responsável tributário não comprovou, na forma estatuída na legislação previdenciária, o recolhimento prévio das contribuições previdenciárias em realce, nem foi efetuada, tampouco, a retenção das contribuições em tela, não logrou o Recorrente elidir a responsabilidade solidária que lhe fora imposta pela lei.

Por outro viés, ante a não apresentação dos documentos acima aludidos, o §3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91 autoriza o INSS a inscrever de ofício a importância que reputar devida, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "h" e "c" do parágrafo único do art. 11; e ao Departamento da Receita Federal-DRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os

órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

(...)

*§3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, **ou sua apresentação deficiente**, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF 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.***
(grifos nossos)

Havendo sido excluídos do presente lançamento tributário, ainda em sede de impugnação, os levantamentos referentes a aluguel de equipamentos, restou na composição do crédito remanescente apenas aquele referente ao transporte de brita. Na apuração do Salário de Contribuição referente ao serviço sobejado, pautou-se a fiscalização pelo critério adotado pela já mencionada OS INSS/DAF N° 165/97, cujos itens 31 e 31.2.1, ao tratar da apuração de salário de contribuição contido em nota fiscal de serviço, assim dispõem :

ORDEM DE SERVIÇO INSS/DAF N°165, de 11 de julho de 1997.

31 - É fixado em 40%(quarenta por cento) o percentual mínimo de salário-de-contribuição contido em nota fiscal de serviço/fatura.

(...)

31.2.1 - Nos demais serviços com utilização de equipamentos mecânicos, o salário de contribuição corresponderá a aplicação do percentual de 12% (doze por cento) sobre o valor da nota fiscal/fatura.

Dessarte, à vista dos ensinamentos colhidos na melhor doutrina, e diante dos enunciados normativos destacados, restou visível que a empresa contratante de serviços de construção civil responde solidariamente com a contratada pelas contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, não subsistindo qualquer benefício de ordem.

3.2. DA LEGALIDADE DO LANÇAMENTO

Pondera o Recorrente que a administração Pública deveria pautar-se pela moralidade, o que não ocorreu quando o INSS, a bem de satisfazer uma discutível comodidade administrativa, se permita que a ação fiscalizadora do INSS concentre-se num único contribuinte, sem preocupar-se com a viabilidade legal dos lançamentos.

As alegações acima postadas não merecem acolhida.

Com efeito, a Constituição Federal de 1988, no Capítulo reservado à Administração Pública, assentou de forma expressa que seus agentes deverão obedecer não somente ao Princípio da Moralidade, mas, igualmente, aos princípios da impessoalidade, publicidade, eficiência e, acima de tudo, ao Princípio da Legalidade.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

Nessa mesma prumada, ao tratar do Sistema Tributário Nacional, a Lei Suprema também competir à Lei Complementar o estabelecimento de normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente, dentre outras, sobre Lançamento Tributário.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

(...)

Imerso na Ordem Constitucional positiva e eficaz, a disciplina atinente à atuação dos agentes do fisco na formalização do lançamento tributário foi confiada ao Código Tributário Nacional, cujo Parágrafo Único do art. 142 estabelece ser tal atividade obrigatória e plenamente vinculada aos termos da lei, não podendo as autoridades fiscais dela se descuidar, sob pena de responsabilidade funcional.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Nesse contexto, repise-se, sendo a atuação da Administração Tributária inteiramente vinculada à Lei, e, restando os preceitos introduzidos pelas leis que regem as contribuições ora em apreciação plenamente vigentes e eficazes, a inobservância desses comandos legais implicaria negativa de vigência por parte do Auditor Fiscal Notificante, fato que desaguaria inexoravelmente em responsabilidade funcional dos agentes do Fisco Federal.

Cumpre-nos chamar a atenção para o fato de que as disposições introduzidas pela legislação tributária em apreço, até o presente momento, não foram ainda vitimadas de qualquer seqüela decorrente de declaração de inconstitucionalidade, seja na via difusa seja na via concentrada, exclusiva do Supremo Tribunal Federal, produzindo portanto todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

De outro canto, olhando com os olhos de ver, avulta que os Princípios Constitucionais suso realçados são dirigidos, sem sombra de dúvida, aos membros políticos do Congresso Nacional, como vetores a serem seguidos no processo de gestação de normas matrizes de cunho tributário, não ecoando nos corredores do Poder Executivo, cujos servidores auditores fiscais subordinam-se cegamente ao princípio da atividade vinculada aos ditames da lei, não possuindo os auditores fiscais qualquer discricionariedade acerca da aplicação ou não da norma tributária.

Se nos parece de bom auspício destacar que escapa da competência deste Colegiado a análise da adequação das normas tributárias introduzidas pela Lei nº 8.212/91 ao Ordenamento Jurídico às vedações e princípios constitucionais aviados na Lei Maior.

Revela-se mais do que sabido que a declaração de inconstitucionalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos constitui-se prerrogativa outorgada pela Constituição Federal exclusivamente ao Poder Judiciário, não podendo os agentes da Administração Pública imiscuírem-se *ex proprio motu* nas funções reservadas pelo Constituinte Originário ao Poder Togado, sob pena de usurpação da competência exclusiva deste.

Ademais, perfilando idêntico entendimento como o acima esposado, a Súmula CARF nº 2, de observância vinculante, exorta não ser o CARF órgão competente para se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade de lei de natureza tributária.

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Cumpre ainda salientar, por relevante, ser vedado aos membros das turmas de julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar o conteúdo encartado em leis e decretos sob o fundamento de incompatibilidade com a Constituição Federal, conforme determinado pelo art. 62 Regimento Interno do CARF, aprovado pela PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009, do Ministério da Fazenda.

PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009

Art. 62. Fica vedado aos membros 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; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

- a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n° 10.522, de 19 de julho de 2002;*
- b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n° 73, de 1993; ou*
- c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n° 73, de 1993.*

Desbastada nesses talhes a escultura jurídica, se nos antolha haver a Autoridade Lançadora seguido estritamente o Princípio da Legalidade que permeia toda a administração pública, não pespegando aquele agente, em momento algum, ofensas aos demais princípios constitucionais, eis que o procedimento perpetrado pela administração tributária obedeceu, rigidamente, aos ditames traçados na lei e na legislação tributária de regência.

3.3. DA PRODUÇÃO DE PROVAS DOCUMENTAIS

Pugna o Recorrente que lhe seja permitida a juntada de novos documentos em qualquer grau recursal.

Tal rogativa não encontra ambiente legislativo propício para florescer.

A legislação tributária que rege o Processo Administrativo Fiscal aponta que o fórum apropriado para a contradita aos termos do lançamento concentra-se na fase processual da impugnação, cujo oferecimento instaura a fase litigiosa do procedimento.

No âmbito do Ministério da Previdência Social a disciplina do rito processual em tela, à época da lavratura da NFLD em estudo, restou a cargo da Portaria MPS n° 520, de 19 de maio de 2004, cujo art. 9° assinala, categoricamente, que o instrumento de bloqueio deve consignar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa, os pontos de discordância, as razões e as provas que possuir. Mas não pára por aí: Impõe ao impugnante o ônus de instruir a peça de defesa com todas as provas documentais, sob pena de preclusão do direito de fazê-lo em momento futuro, ressalvadas, excepcionalmente, as hipóteses taxativamente arroladas em seu parágrafo primeiro.

Portaria MPS n° 520, de 19 de maio de 2004.

Art. 9 A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (grifos nossos)

IV - as diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito.

§1º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (grifos nossos)

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos

§2º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (grifos nossos)

§3º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pelo Conselho de Recursos da Previdência Social.

§4º A matéria de fato, se impertinente, será apreciada pela autoridade competente por meio de Despacho ou nas contrarrazões, se houver recurso.

§5º A decisão deverá ser reformada quando a matéria de fato for pertinente.

§6º Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada. (grifos nossos)

§7º As provas documentais, quando em cópias, deverão ser autenticadas, por servidor da Previdência Social, mediante conferência com os originais ou em cartório.

§8º Em caso de discussão judicial que tenha relação com os fatos geradores incluídos em Notificação Fiscal de Lançamento de Débito ou Auto de Infração, o contribuinte deverá juntar cópia da petição inicial, do agravo, da liminar, da tutela antecipada, da sentença e do acórdão proferidos.

Registre-se, a título de mera reflexão, se que os preceptivos encartados na norma de regência aqui enunciada não se contrapõem às normas estampadas no Decreto nº 70.235/72, que hoje rege o Processo Administrativo Fiscal nas ordens do Ministério da Fazenda, antes, sendo, destas, espelho.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (grifos nossos)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifos nossos)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifos nossos)

§6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifos nossos)

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, **indeferindo as que considerar prescindíveis ou***

*impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (grifos nossos)*

Avulta, nesse panorama jurídico, que o Recorrente não tem que protestar pela produção de provas documentais no processo administrativo, mas, sim, produzi-las em sede de impugnação. Como as demonstrações das alegações são provas documentais, estas têm que ser colacionadas na peça de defesa, sob pena de preclusão, somente sendo permitido a sua apresentação em momento outro – futuro – caso restem caracterizadas as hipóteses autorizadoras excepcionais previstas no §1º do art. 9º da Portaria MPS nº 520/2003, pesando em desfavor do Recorrente o ônus da devida comprovação.

Por derradeiro, o fato de não existir parcelamentos em nome do prestador de serviços; de ter havido ter havido fiscalização sem Diário, em 16/11/98, para fins de baixa junto a Jucetins, abrangendo o período de 10/1991 a 12/1995 e de ter havido a emissão de CND de baixa da prestadora, mas esta ter, com efeito, continuado, normalmente, em sua atividade empresarial, não modifica as condições de contorno em que foi lavrado o presente lançamento.

Ao cabo de todas essas considerações, subsistem inabaladas todas as obrigações tributárias não atingidas pelos petardos da defesa, conforme destacadas no Discriminativo Analítico do Débito Retificado, a fl. 103, que não demanda reformas.

4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva