



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

Processo nº 10120.011287/2007-75
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-001.959 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente RESIDENCIAL PRAÇA DO SOL S/A E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/06/2007

RETENÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida.

GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações previdenciárias.

GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO.

Grupos econômicos se caracterizam por subordinação e/ou por coordenação.

GRUPO ECONÔMICO. AUSÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO.

O sócio oculto de Sociedade em Conta de Participação não responde solidariamente pelos débitos do sócio ostensivo.

Para atribuição de responsabilidade a pessoa física, necessário se faz demonstrar a infração ao artigo 135 do CTN, ou o interesse comum de que trata o artigo 124, I do CTN.

SOLIDARIEDADE.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

RESPONSABILIDADE PESSOAL.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO

O sócio participante não pode tomar parte nas relações do sócio ostensivo com terceiros, sob pena de responder solidariamente com este pelas obrigações em que intervier.

Recurso Voluntário provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, mantendo a tributação da retenção. Vencidos os conselheiros Ivacir Julio de Souza, Carolina Wanderley Landim e Marcelo Magalhães Peixoto. b) Por maioria de votos em negar provimento ao recurso para manter como devedores solidários EBM incorporações S/A e ORBX Incorporadora S/A. Vencidos os conselheiros Carolina Wanderley Landim e Marcelo Magalhães Peixoto. c) Por maioria de votos em dar provimento ao recurso para excluir da condição de devedores solidários a empresa Opus Incorporadora LTDA (anteriormente denominada LOGICAL) e as pessoas físicas: Cleuner Teixeira de Souza, João Batista Vieira de Jesus e Dener Alves Justino. Vencidos os conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Carlos Alberto Mees Stringari (relator). Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Carolina Wandelely Landim. d) Por unanimidade de votos em dar provimento ao recurso para excluir da condição de devedores solidários as seguintes pessoas físicas: Cristiano Roriz Câmara, Bento Odilon Moreira, Adriano Alves Justino, Elbio Moreira e Bento Odilon Moreira Filho.

Carlos Alberto Mees Stringari

Presidente e Relator

Carolina Wanderley Landim

Relator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (Presidente), Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto e Carolina Wanderley Landim.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília, Acórdão 03-25.549 da 5ª Turma, que julgou o lançamento procedente.

O acórdão excluiu o Sr. Wanderley Borges de Melo, da relação de co-responsáveis (responsável solidário).

Observa-se, entretanto, que o Sr. Wanderley Borges de Melo, conforme documento anexado às fls. 652, renunciou ao cargo de Diretor da Empresa ORBX Incorporadora S/A, em 18 de novembro de 2002, não tendo participação da administração do Grupo, no período do lançamento fiscal, devendo, portanto ser retirado da relação de co-responsáveis (responsável solidário).

A autuação foi assim apresentada no relatório do acórdão recorrido:

Trata-se de crédito tributário, lançado contra a empresa RESIDENCIAL PRAÇA DO SOL S/A E OUTROS, referente às contribuições destinadas à Seguridade Social, no período de 01/05 a 06/07, incidentes sobre cessão de mão-de-obra.

O montante da presente notificação corresponde a R\$ 91.345,27 (noventa e um mil, trezentos e quarenta e cinco reais e vinte e sete centavos), consolidado em 31/08/2007.

De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 153/161, o débito constante na presente notificação refere-se às contribuições não recolhidas pela referida empresa, relativas à retenção de 11% (onze por cento), incidentes sobre cessão de mão-de-obra, aferidas sobre o valor das Notas Fiscais de Serviço — NFS emitidas pela empresa EBM Incorporadora S/A.

Ainda de acordo com o Relatório Fiscal, a empresa Residencial Praça do Sol utiliza-se de trabalhadores cedidos pela EBM INCORPORADORA S/A, em serviços de secretaria e expediente, na área administrativa, em atividades como: secretaria, telefonista, escrituração, preparo de documentação, arquivo de documentação, almoxarifado, compra de materiais, distribuição de materiais, controle, contratação, recepção de clientes, escrituração, contabilização etc. A Empresa Praça do Sol manteve apenas um trabalhador administrativo, um "apontador".

Os pagamentos são contabilizados sob a denominação de "taxa de administração".

Nas notas fiscais fornecidas pela EBM constam "taxa de administração de custo" ou "taxa de administração de carteira".

No contrato assinado em 10 de setembro de 2004, em sua cláusula oitava, consta que a EBM deve "executar os trabalhos das obras" e fornecer "mão-de-obra técnica e administrativa necessárias à execução de todos os serviços".

Durante a ação fiscal, ficou constatado que o serviço de acompanhamento e administração da obra foi executado por outras pequenas empresas de engenharia como os engenheiros: Glauco Magalhães, Tânia Tome e Fernando Souza Gomes; e que os serviços prestados pela RUM foram de execução da obra e de cessão de mão-de-obra administrativa.

Portanto, os serviços prestados pela EBM não se enquadram em "administração de obra", não estando excluídos da obrigação de retenção e recolhimento dos 11% (onze por cento) previstos na legislação previdenciária: inciso XXII do art. 146 da IN/MPS/SRP R"03/2005, inciso XXII do art. 155 da IN/INSS/DC n.º 100/2003 e na letra w do item 12.1 da OS/INSS/DAE n.º 209/99.

Ficou constatado, também, que a empresa Residencial Praça do Sol manteve apenas um empregado — um apontador — que atua no mesmo endereço do canteiro de obras de sua única incorporação: Residencial Ventana do Sol.

Assim, sobre o valor bruto dos serviços — NFS, no período de janeiro de 2005 a junho de 2007, foi calculada a contribuição de 11% (onze por cento), visto que a cedente não fornece material ou equipamento.

A constituição e o funcionamento da empresa Praça do Sol está minuciosamente descrita no Relatório Fiscal às fls. 155/157, tendo a fiscalização caracterizado as empresas envolvidas como GRUPO ECONÔMICO, ante o interesse comum na construção e na situação que constituiu os figos geradores das obrigações principais das contribuições sociais.

Dessa forma, o presente débito foi lavrado em nome dos responsáveis solidários: ORBX INCORPORADORA S/A; EBM INCORPORADORA S/A, OPUS INCORPORADORA LTDA (LOGICAL); CRISTIANO ROR/Z CÂMARA; BENTO ODILON MOREIRA; DENER ALVARES JUSTINO (logical/OPUS); ADRIANO ALVARES JUSTINO (Logical/OPUS); CLEUNER TEIXEIRA DE SOUZA(Residencial e ORBX); JOÃO BATISTA VIEIRA DE JESUS (Residencial) . ELBIO MOREIRA (EBM); BENTO ODILON MOREIRA FILHO (EBM) E WANDERLEY BORGES DE MELO (ORBX).

Os responsáveis solidários foram devidamente notificados, conforme documentos de lis. 163/183 e AR, fls. 184/196.

Inconformada com a decisão, as recorrentes apresentaram recurso voluntário, onde alegam, em síntese, que:

ORBX INCORPORADORA e EBM INCORPORAÇÕES S/A.:

- Questionam grupo econômico e responsabilidade solidária.
- Impossibilidade De Haver A Responsabilização Solidária Da Recorrente

OPUS INCORPORADORA LTDA., CRISTIANO RORIZ CÂMARA, BENTO ODILON MOREIRA, DENER ÁLVARES JUSTINO e ADRIANO ÁLVARES JUSTINO

- Não formação de grupo econômico.
- Não responsabilização de sócio em sociedade por conta de participação.
- Não responsabilização de pessoa que jamais figurou no quadro societário da empresa autuada.

CLEUNER TEIXEIRA DE SOUZA e JOÃO BATISTA VIEIRA DE JESUS

- Não formação de grupo econômico
- Não responsabilização de sócio em sociedade por conta de participação

ELBIO MOREIRA e BENTO ODILON MOREIRA FILHO

- Não formação de grupo econômico
- Não responsabilização de pessoa que jamais figurou no quadro societário da empresa autuada

RESIDENCIAL PRAÇA DO SOL S/A

- O relatório fiscal da NFLD é bastante obscuro e não faz maiores comentários acerca de alguns pontos considerados imprescindíveis à constituição dos créditos previdenciários
- Questiona o grupo econômico.
- Questiona a inclusão de Sociedade por Conta de Participação no Grupo Econômico
- Questiona a obrigatoriedade da retenção e a responsabilidade tributária..
- Ausência de notificação às prestadoras de serviços – EBM.

É o relatório

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

Os recursos são tempestivos e por não haver óbice ao conhecimento, passo à análise das questões pertinentes.

NULIDADE

A recorrente alega que o relatório fiscal da NFLD é bastante obscuro e não faz maiores comentários acerca de alguns pontos considerados imprescindíveis à constituição dos créditos previdenciários.

Não concordo com a recorrente pelas razões abaixo.

A autuação tem a finalidade de registrar a ocorrência de infração à legislação por descumprimento de obrigação.

A atividade administrativa de lavratura da autuação é **vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.**

A autoridade fiscal, no desempenho de suas atribuições, ao constatar a ocorrência de uma infração deve, **obrigatoriamente, porque a lei não lhe dá discricionariedade**, efetuar o lançamento.

Pois bem, a legislação determina requisitos a serem exigidos para a lavratura da autuação.

Decreto 3.048/1999:

*Art. 293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social lavrará, de imediato, auto-de-infração **com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada**, dispositivo legal infringido e a penalidade aplicada e os critérios de sua gradação, indicando local, dia, hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.*

Portanto, clareza, precisão, circunstâncias em que foi praticada a infração são **requisitos que devem, por determinação legal, constar da lavratura da autuação.**

Claro é que esses requisitos são exigidos pela legislação para que se cumpra a determinação presente na Lei Magna de observação aos Princípios da Ampla Defesa e do Contraditório.

CF/88:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

...

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

Nesse sentido, verificando o processo, com destaque para o Relatório Fiscal e seus anexos, constato a presença de todos elementos necessários ao entendimento do lançamento e a ausência de prejuízo à recorrente.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO 11% - CESSÃO DE MÃO DE OBRA

A empresa questiona a responsabilidade tributária de efetuar a retenção e recolhê-la.

Afirma que se trata de incorporação imobiliária e que as "atividades de secretaria, controle, expediente e escritório", citadas no item 6 do relatório fiscal, e acolhidos pelo acórdão, são inerentes à atividade de incorporação de obra, especificamente no que concerne à administração de obra. Questiona também os atributos "serviços contínuos, de necessidade permanente".

Enfim, afirma que não estava obrigada a efetuar a retenção de que trata o artigo 31 da Lei 8.212/91 por prestar serviço de administração da obra.

A legislação estabelece que a partir de 02/1999, na forma do art. 31 da Lei nº 8.212/1991, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.711, de 20 de novembro de 1998, a empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada deve reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços e recolher ao INSS a importância retida, em nome da empresa contratada:

“Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33”. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20.11.98) (sem grifos no original).

...

§3º 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 a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

§4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços: (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

I-limpeza, conservação e zeladoria; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

II-vigilância e segurança; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

III-empregada de mão-de-obra; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

IV-contratação de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974. (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

A retenção sempre se presume feita, segundo o artigo 33, § 5º, in verbis:

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF 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.

...

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar

omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei”.

Ademais, com a nova redação do artigo 31 da Lei nº 8.212/91, dada pela Lei nº 9.711/98, não há mais que se falar em responsabilidade solidária ou subsidiária, como apontado pelo defendente, pois se estabeleceu nova sistemática de tributação quando da contratação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, restando reconhecida a legalidade e constitucionalidade desta norma pelo Supremo Tribunal Federal, conforme ementa transcrita abaixo:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL: SEGURIDADE. RETENÇÃO DE 11% SOBRE O VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL OU DA FATURA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. Lei 8.212/91, art. 31, com a redação da Lei 9.711/98. I. - Empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra: obrigação de reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia 2 do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra: inocorrência de ofensa ao disposto no art. 150, § 7º, art. 150, IV, art. 195, § 4º, art. 154, I, e art. 148. II. - R.E. conhecido e improvido

(RE 393946/MG Rel: Min. CARLOS VELLOSO, DJ 01/04/2005)

O Superior Tribunal de Justiça pronunciou-se, em relação à matéria, no mesmo sentido:

"116020647 – PREVIDENCIÁRIO – CONTRIBUIÇÃO – EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO – LEI Nº 9.711/98 – 1. Nova redação do art. 31 da Lei nº 8.212/91 pela Lei nº 9.711/98, não alterou a fonte de custeio, nem elegeru novo contribuinte. 2. A alteração foi apenas da sistemática de recolhimento, continuando a contribuição previdenciária a ser calculada pela folha de salário, tendo como contribuinte de direito a empresa prestadora do serviço de mão-de-obra. 3. A nova sistemática impôs ao contribuinte de fato a responsabilidade pela retenção de parte da contribuição, para futura compensação, quando do cálculo do devido. 4. Sistemática que se harmoniza com o disposto no art. 128 do CTN. 5. Recurso Especial provido.

(STJ – RESP 433814 – SP – 2ª T. – Relª Min. Eliana Calmon – DJU 19.12.2002)

16014676 – TRIBUTÁRIO – RECURSO ESPECIAL – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO – RETENÇÃO DE 11% SOBRE FATURAS – ART. 31, DA LEI Nº 8.212/91, COM A REDAÇÃO DA LEI Nº 9.711/98 – NOVA SISTEMÁTICA DE ARRECAÇÃO MAIS COMPLEXA, SEM AFETAÇÃO DAS

BASES LEGAIS DA ENTIDADE TRIBUTÁRIA MATERIAL DA EXAÇÃO – 1. A Lei nº 9.711, de 20/11/1999, que alterou o art. 31, da Lei nº 8.212/1991, não criou qualquer nova contribuição sobre o faturamento, nem alterou a alíquota, nem a base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento. 2. A determinação do mencionado artigo 31 configura, apenas, uma técnica de arrecadação da contribuição previdenciária, colocando as empresas tomadoras de serviço como responsáveis tributários pela forma de substituição tributária. 3. O procedimento a ser adotado não viola qualquer disposição legal, haja vista que, apenas, obriga a empresa contratante de serviços a reter da empresa contratada, em benefício da previdência social, o percentual de 11% sobre o valor dos serviços constantes da nota fiscal ou fatura, a título de contribuição previdenciária, em face dos encargos de Lei decorrentes da contratação de pessoal. 4. A prestadora dos serviços, isto é, a empresa contratada, que sofreu a retenção, procede, no mês de competência, a uma simples operação aritmética: De posse do valor devido a título de contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamento, diminuirá deste valor o que foi retido pela tomadora de serviços; se o valor devido a título de contribuição previdenciária for menor, recolhe, ao GRPS, o montante devedor respectivo, se o valor retido for maior do que o devido, no mês de competência, requererá a restituição do seu saldo credor. 5. O que a Lei criou foi, apenas, uma nova sistemática de arrecadação, embora mais complexa para o contribuinte, porém, sem afetar as bases legais da entidade tributária material da contribuição previdenciária. 6. Recurso não provido. (STJ – RESP 439155 – MG – 1ª T. – Rel. Min. José Delgado – DJU 23.09.2002)

Assim, a retenção de 11% sobre o total da fatura ou nota fiscal de prestação de serviços mediante empreitada ou cessão de mão-de-obra consiste em obrigação tributária. Caso a empresa contratante não efetue a retenção, assumirá este ônus.

A obrigação em questão é da empresa tomadora do serviço. A notificação à empresa prestadoras de serviços (EBM), para esta obrigação, não procede (a questão do grupo econômico será abordada adiante).

No caso concreto, entendo caracterizada a cessão de mão de obra.

O “Contrato para Construção de Obra pelo regime de Administração de Obra com Preço Alvo ou Dispendio Limitado”, folhas 85 a 96 é citado pela recorrente como prova da modalidade de construção por administração.

As Instruções Normativas INSS/DC 100/2003 e SRP nº 3/2005, vigentes à época dos fatos geradores, estabelecem que não se sujeita à retenção, a prestação de serviços de administração, fiscalização, supervisão ou gerenciamento de obras.

IN INSS/DC 100/2003***Seção XI Da Retenção na Construção Civil***

Art. 178. Sujeita-se à retenção de que trata o art. 149 a prestação de serviços mediante empreitada parcial ou subempreitada de obra de construção civil e de empreitada, total ou parcial, ou subempreitada de serviços de construção civil, com ou sem fornecimento de material.

Art. 179. Não se sujeita à retenção, a prestação de serviços de:

I - administração, fiscalização, supervisão ou gerenciamento de obras;

...

Parágrafo único. Quando na prestação dos serviços relacionados no inciso XIII do caput, houver emissão de nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços relativa à mão-de-obra utilizada na instalação do material ou do equipamento vendido, os valores desses serviços integrarão a base de cálculo da retenção. (Com a retificação publicada no DOU:30.04.2004)

Art. 180. Havendo, para a mesma obra, contratação de serviço relacionado no art. 179 e, simultaneamente, o fornecimento de mão-de-obra para execução de outro serviço sujeito à retenção, aplicar-se-á a retenção apenas a este serviço, desde que o valor de cada serviço esteja discriminado em contrato.

Parágrafo único. Não havendo discriminação no contrato, aplicar-se-á a retenção a todos os serviços contratados.

IN 3/2005***Retenção na Construção Civil***

Art. 169. Na construção civil, sujeita-se à retenção de que trata o art. 140, observado o disposto no art. 172:

I - a prestação de serviços mediante contrato de empreitada parcial, conforme definição contida na alínea "b" do inciso XXVIII, do art. 413;

II - a prestação de serviços mediante contrato de subempreitada, conforme definição contida no inciso XXIX, do art. 413;

III - a prestação de serviços tais como os discriminados no Anexo XIII;

IV - a reforma de pequeno valor, conforme definida no inciso V do art. 413.

Art. 170. Não se sujeita à retenção, a prestação de serviços de:

I - administração, fiscalização, supervisão ou gerenciamento de obras;

...

Art. 171. Caso haja, para a mesma obra, contratação de serviço relacionado no art. 170 e, simultaneamente, o fornecimento de mão-de-obra para execução de outro serviço sujeito à retenção, aplicar-se-á a retenção apenas a este serviço, desde que os valores estejam discriminados na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços.

Parágrafo único. Não havendo discriminação na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, aplicar-se-á a retenção a todos os serviços contratados.

Ocorre que os serviços prestados pela EBM faticamente não correspondem à administração da obra.

Foi verificado pela fiscalização e consta do Relatório Fiscal que, de fato, o serviço de acompanhamento e administração da obra é executado por outras pequenas empresas de engenharia, como os engenheiros Glauco Magalhães, Tânia Tome e Fernando Sousa Gomes, que são pagos pela empresa Praça do Sol. Também consta que o serviço prestado pela EBM é de execução de obra e de cessão de mão de obra administrativa, visto que os empregados da EBM executam serviços administrativos, preparam documentos, arquivam, contabilizam, compram, vendem, atendem às fiscalizações da empresa Praça do Sol.

9- A empresa Praça do Sol contabilizou pagamentos desses serviços sob a denominação "taxa de administração". Nas NFS fornecidas pela EBM consta "taxa de administração de custo" ou "taxa de administração de carteira". Foi apresentado um contrato assinado com a EBM em 10.092004, fis.85 a 96, onde consta, em sua Clausula Oitava, fis.93, que a EBM deve "executar os trabalhos das obras" e fornecer "mão-de-obra técnica e administrativa necessária à execução de todos os serviços". Durante a ação fiscal, verificou-se que, de fato, o serviço de acompanhamento e administração da obra é executado por outras pequenas empresas de engenharia, como os engenheiros Glauco Magalhães, Tânia Tome e Fernando Sousa Gomes, que são pagos pela empresa Praça do Sol. Também, constatou-se nesta ação fiscal desenvolvida no escritório goiano da EBM, à Av 136 n.960 andares 15 e 18 do Edifício Executive Tower S.Marista Goiânia- GO, que o serviço prestado pela EBM é de execução de obra e de cessão de mão-de obra administrativa, visto que os empregados da EBM executam serviços administrativos, preparam documentos, arquivam, contabilizam, compram, vendem, atendem às fiscalizações da empresa Praça do Sol. Portanto, o serviço prestado pela EBM não se enquadra em "administração de obra", não estando excluído da obrigação de retenção e recolhimento de 11%, ou seja, não se enquadra na listagem das

seguintes normas: art.170 da IN/MPS/SRP n.03/2005, art.179 da IN/INSS/DC n.100/2003 e nem 16 da OS/INSS/DAF n209/99.

Segundo o Relatório Fiscal, foi constatado que a empresa Praça do Sol manteve apenas um trabalhador administrativo. A EBM presta todos os serviços de escritório, secretaria e expediente necessários à empresa Praça do Sol, liberando a contratante, inclusive, de manter seu próprio escritório, área administrativa e trabalhadores em atividades de secretaria e administração necessárias à empresa, como: secretaria, telefonista, escrituração, preparo de documentação, arquivo de documentação, almoxarifado, compra de materiais, distribuição de materiais, controle, contratação, recepção de clientes, escrituração, contabilização etc.

7- O débito constante na presente NFLD refere-se às contribuições não recolhidas, aferidas sobre o valor das Notas Fiscais de Serviço-NFS da empresa EBM. A EBM presta todos os serviços de escritório, secretaria e expediente necessários à empresa Praça do Sol, liberando a contratante, inclusive, de manter seu próprio escritório, área administrativa e trabalhadores em atividades de secretaria e administração necessárias à empresa, como: secretaria, telefonista, escrituração, preparo de documentação, arquivo de documentação, almoxarifado, compra de materiais, distribuição de materiais, controle, contratação, recepção de clientes, escrituração, contabilização etc.

8- A empresa Praça do Sol utiliza trabalhadores cedidos pela EBM Incorporadora S/A para serviços administrativos de secretaria e expediente, que são sujeitos à retenção de 11% para a previdência social, conforme inciso XXII do artigo 146 da IN/MPS/SRP n.03/2005, inciso XXII do artigo 155 da IN/INSS/DC n.100./2003 e na letra W do item 12.1 da OS/INSS/DAF n.209/99. A empresa Praça do Sol não retém e não recolhe contribuição previdenciária sobre o valor da mão-de-obra cedida pela EBM. Também, a empresa Praça do Sol não arquivou as GFIP- Guia de FGTS e Informações à Previdência Social com os trabalhadores cedidos pela EBM, conforme art.30 da OSINSS/DAE n°209/1999, art. 174 da IN/INSS/DC n°.100/2003 e art.165 IN/MPS/SRP n'.03/2005.

9- A empresa Praça do Sol contabilizou pagamentos desses serviços sob a denominação "taxa de administração". Nas NFS fornecidas pela EBM consta "taxa de administração de custo" ou "taxa de administração de carteira". Foi apresentado um contrato assinado com a EBM em 10.092004, fis.85 a 96, onde consta, em sua Clausula Oitava, fis.93, que a EBM deve "executar os trabalhos das obras" e fornecer "mão-de-obra técnica e administrativa necessária à execução de todos os serviços". Durante a ação fiscal, verificou-se que, de fato, o serviço de acompanhamento e administração da obra é executado por outras pequenas empresas de engenharia, como os engenheiros Glauco Magalhães, Tânia Tome e Fernando Sousa Gomes, que são pagos pela empresa Praça do Sol. Também, constatou-se nesta ação fiscal desenvolvida no

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Autenticado digitalmente em 09/09/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 0

9/09/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 11/09/2013 por CAROLINA WANDER

LEY LANDIM

Impresso em 12/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

escritório goiano da EBM, à Av 136 n.960 andares 15 e 18 do Edifício Executive Tower S.Marista Goiânia- GO, que o serviço prestado pela EBM é de execução de obra e de cessão de mão-de obra administrativa, visto que os empregados da EBM executam serviços administrativos, preparam documentos, arquivam, contabilizam, compram, vendem, atendem às fiscalizações da empresa Praça do Sol. Portanto, o serviço prestado pela EBM não se enquadra em "administração de obra", não estando excluído da obrigação de retenção e recolhimento de 11%, ou seja, não se enquadra na listagem das seguintes normas: art.170 da IN/MPS/SRP n.03/2005, art.179 da IN/INSS/DC n.100/2003 e nem 16 da OS/INSS/DAF n209/99.

10- Durante esta ação fiscal, foi contatado que a empresa Praça do Sol manteve apenas um trabalhador administrativo, um "apontador", que atua no endereço citado na documentação, que é o mesmo local do canteiro de obras da sua única incorporação Residencial Ventana de Sol. Os serviços administrativos de contratação de empregados e empresas, de arquivamento, preparo de documentação, escrituração, compras, contatos etc, são executados pelos trabalhadores da filial goiana da EBM. Constatou-se que a EBM realizou todos os serviços administrativos desde o início da empresa fiscalizada, visto que a Praça do Sol nunca teve escritório ou outro endereço fora do seu canteiro de obras. Não foi contabilizada nenhuma NFS da EBM no período de 09/2003 a 12/2004, sendo este débito aferido apenas sobre as NFS verificadas na empresa, 01/2005 a 06/2007.

11- Sobre o valor bruto dos serviços prestados pela EBM, foi calculada a contribuição de 11%, visto que a cedente não fornece material ou equipamento. Conforme despesa, realizadas pela empresa Praça do Sol, as aquisições de material de expediente, contas telefônicas, equipamentos para a obra e outras são pagas/custeadas pela empresa contratante. Portanto, sobre o valor bruto das NFS da EBM foi aplicada a alíquota de 11%, conforme evidenciado na listagem de NFS, às 11s.147 e 148, e no relatório Discriminativo Analítico de Débito — DAD, anexo desta Notificação. Além das normas acima citadas, a aferição e levantamento foram embasados no artigo 33, §3º, da Lei n'.8212/91, e arts.233, 243 e 268 do Decreto ne2048/99.

GRUPO ECONÔMICO – SOLIDARIEDADE - RESPONSABILIDADE

PESSOAL

A solidariedade entre os grupos de empresas, quanto ao cumprimento das obrigações previdenciárias, está estabelecida na Lei nº. 8.212/91, em seu art. 30, inciso IX.

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

O CTN, no artigo 124, estabelece regras para a **solidariedade tributária**.

São elas: as pessoas que tenham **interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal** ou as pessoas expressamente designadas por lei.

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.

Também a Consolidação das Leis do Trabalho - Decreto-lei 5452/43, em seu artigo 2º, § 2º estabelece a solidariedade (trabalhista) entre integrantes do mesmo grupo econômico e critérios legais para definição de grupo econômico.

Conforme essa orientação, existe grupo econômico quando uma ou mais empresas, embora tendo cada uma delas personalidade jurídica própria, estiverem sob a **direção, controle ou administração** de outra (**grupo econômico por subordinação**). Trata-se de grupo econômico de dominação, que pressupõe uma empresa principal ou controladora e uma ou várias empresas controladas (subordinadas).

Art. 2º- Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.

§ 1º - Equiparam-se ao empregador, para os efeitos exclusivos da relação de emprego, os profissionais liberais, as instituições de beneficência, as associações recreativas ou outras instituições sem fins lucrativos, que admitirem trabalhadores como empregados.

§ 2º - Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

Entretanto, o entendimento prevalente na Justiça do Trabalho é no sentido de que também é possível a configuração de **grupo econômico** sem relação de dominação, bastando que haja uma **relação de coordenação** entre as diversas empresas, como acontece quando o controle das empresas está nas mãos de uma ou mais pessoas físicas, detentoras de um número de ações suficiente para criar um elo entre todas (unidade de comando).

"EMENTA: GRUPO ECONÔMICO - CARACTERIZAÇÃO - Para configuração do grupo econômico, não mister que uma empresa seja a administradora da outra, ou que possua grau hierárquico ascendente. Ora, para que se caracterize um grupo econômico basta uma relação de simples coordenação dos entes empresariais envolvidos. A melhor doutrina e jurisprudência admitem hoje o grupo econômico independente da controle e fiscalização de uma empresa-líder. Basta unia relação de coordenação, conceito obtido por uma evolução na interpretação meramente literal do art. 2º, parágrafo 2º da CLT,"

(TR7' 3º R. - 4T - RO/8486/01 - Rel. Juiz Márcio Flávio Salem Vidigal DJMG 18/08/2001 P.14).

"EMENTA: GRUPO ECONÔMICO - Empresas que embora tenham personalidade jurídica distinta, são dirigidas pelas mesmas pessoas, exercem sua atividade no mesmo endereço e uma delas presta serviços somente á outra formam um grupo econômico a teor das disposições trabalhistas, sendo solidariamente responsáveis pelos legais direitos do empregado de qualquer delas."

(TRT 3ªR, - 2T- RO/1551/86 Rel. Juiz Édson Antônio Fiúza Gouthier - DJMG 12/09/1986P.).

"EMENTA : GRUPO ECONÔMICO DE FATO - CARACTERIZAÇÃO, O parágrafo 2º do art. 2º da CLT deve ser aplicado de forma mais ampla do que o seu texto sugere, considerando-se a finalidade da norma, e a evolução das relações econômicas nos quase sessenta anos de sua vigência. Apesar da literalidade do preceito, podem ocorrer; na prática, situações em que a direção, o controle ou a administração não estejam exatamente nas mãos de uma empresa, pessoa jurídica. Pode não existir uma subordinação específica em relação a uma empresa- mãe, mas sim uma coordenação, horizontal, entre as empresas, submetidas a um controle geral, exercido por pessoas jurídicas ou físicas, nem sempre revelado nos seus atos constitutivos, notadamente quando a configuração do grupo quer ser dissimulada. Provados, fartamente, o controle e a direção por determinadas pessoas físicas que, de fato, mantém a administração das empresas,, sob um comando único, configurado está o grupo econômico, incidindo a responsabilidade solidária."

(PROCESSO TRT/15ª REGIÃO-N00902-2001-083-15-00-0-R0
(22352/2002-RO-9) RECURSO ORDINÁRIO DA 3ª VARA DO
TRABALHO DE SÃO JOSÉ DOS CAMPOS).

Em atenção ao **princípio da verdade material**, a responsabilidade solidária recai sobre grupos de empresas constituídos formal (contrato social ou estatuto social) ou informalmente, sendo que estes últimos são identificados a partir da análise da relação entre a empresa empregadora e as demais. Isto porque nem sempre é fácil a identificação da existência de grupo econômico, porque as empresas se utilizam de diferentes expedientes para ocultar o liame existente entre elas.

A Justiça do Trabalho tem identificado grupos de empresas constituídos informalmente a partir dos seguintes indícios, conforme comentários da Juíza do Trabalho Regina M. V. Dubugras ao art. 2º, § 2º, da CLT (in CLT interpretada: artigo por artigo, parágrafo por parágrafo. Antonio Cláudio da Costa Machado (org.). Domingos Sávio Zainaghi (coord). 2ª ed. Barueri, SP: Manole, 2009. p. 4):

- a direção e/ou administração das empresas pelos mesmos sócios e gerentes e o controle de uma pela outra;
- a origem comum do capital e do patrimônio das empresas;
- a comunhão ou a conexão de negócios;
- a utilização da mão-de-obra comum ou outros elos que indiquem o aproveitamento direto ou indireto por uma empresa da mão-de-obra contratada por outra.

Segundo o Relatório Fiscal, a empresa Praça do Sol foi constituída pelas empresas ORBX (90 %) e EBM (10%).

A direção foi exercida pelos mesmos dirigentes da ORBX (Cleuner e João Batista).

A Praça do Sol não possui nem setor administrativo nem produtivo. Quem faz tudo é a EBM (constrói, administra e vende). Abaixo transcrevo texto da acórdão recorrido:

O que claramente se percebe da análise dos autos é que as empresas estão de certa forma interligadas, que uma não existiria sem a outra. A empresa EBM não só presta serviços à notificada/contribuinte, mas, na realidade, funcionaram como verdadeiro setor produtivo desta — A Empresa Residencial Praça do Sol nem escritório próprio possui. Não possui autonomia administrativa e sua formação foi totalmente direcionada à manutenção da atividade produtiva do grupo.

O Artigo 135 do CTN estabelece hipótese de responsabilização pessoal dos gerentes quando pratica atos com excesso de poderes ou infração de lei.

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Dener, em nome da EBM, e Cleuner e João Batista, em nome de República de Gestão de Recursos, assinam “Contrato de Gestão Bancária e Outras Avenças” que constitui uma estratégia de administração e de prevenção contra penhora e/ou seqüestro de disponibilidades bancárias da EBM. Por meio deste contrato (folhas 149 a 152), a EBM se vale das contas bancárias da República para movimentar seu dinheiro. O objetivo é que a EBM “evite problemas na ocorrência de execução judicial, penhoras e seqüestros de numerário bancário e outros, podendo continuar no controle e execução de sua política de administração financeira, bancária e de pagamentos e recebimentos, sem correr o risco de ter suas disponibilidades bancárias retidas, penhoradas ou seqüestradas, o que inviabilizará a administração e causará danos irreversíveis, comprometendo sua estabilidade e existência.”

Objetivo — por este instrumento e sob o controle, acompanhamento, avaliação e administração exclusiva da primeira Contratante, fica estabelecido que a EBM, além de suas próprias contas correntes bancárias, poderá se valer das contas correntes bancárias da Segunda. Contratante, para movimentação de seu dinheiro advindo este do faturamento de seus negócios, de empréstimos, de recebimento de contas e haveres, de resultados de operações comerciais e financeiras, enfim de qualquer tipo de operação que resultar em disponibilidades financeiras dentro de estrita ordem de comando, fiscalização e apuração na emissão de cheques, DOCS, TEDS, realização e ordens de depósitos bancários e pagamentos em geral, tudo sob exclusiva responsabilidade e acompanhamento da Primeira Contratante, cabendo à Segunda Contratante a cessão de suas contas correntes seguindo as ordens dadas pela administração da Primeira Contratante.

Parágrafo único — o objetivo específico deste contrato é permitir que PRIMEIRA CONTRATANTE, evite problemas na ocorrência de execução judicial, penhoras e seqüestros de numerário bancário e outros, podendo continuar no controle e

execução de sua política de administração financeira, bancária e de pagamentos e recebimentos, sem correr o risco de ter suas disponibilidades bancárias retidas, penhoradas ou seqüestradas, o que inviabilizará a administração e causará danos irreversíveis, comprometendo sua estabilidade e existência.

...

Do Preço — o presente contrato representa uma estratégia de administração e de prevenção contra penhora e/ou seqüestro de disponibilidades bancárias da Primeira Contratante, sendo o preço de R\$ 1.000,00 (um mil reais) mensais.

Transcrevo abaixo trecho do Relatório Fiscal que descreve a situação fática encontrada:

12- Da Empresa

Apesar de em todos os órgãos constar o endereço acima citado na documentação cadastral desta empresa, constatou-se que, de fato, ela nunca teve seu escritório ou administração em seu endereço oficial, visto que naquele local apenas havia estrutura ou ambiente para a construção. Quando a empresa Praça do Sol foi constituída naquele endereço, o terreno ainda era parte da Escola São Nicolau. CNPJ-01641588/0001-25, entidade sem finalidade lucrativa. Portanto, o escritório da empresa Praça do Sol sempre funcionou no endereço da EBM Incorporadora S/A, CNPJ-03024881/002-74, atualmente na Av 136, n.960, 15/18 andares, Edf. Executive Tower, St.Marista, Goiânia-GO, onde esta ação fiscal foi executada e verificados os documentos apresentados.

13-O Residencial Praça do Sol S/A, que, de fato, nunca teve seu estabelecimento, foi constituído em 01.09.2003, fls.38 a 51, com "prazo de duração por tempo determinado", pela EBM Incorporadora S/A, CNPJ-03025881/0001-93, e Orbx incorporadora S/A, CNPJ-05082800/0001-12, com o propósito específico de construir e vender uma única incorporação, "empreendimento residencial multifamiliar a ser edificado no Setor Oeste, na Rua 11, Qd H-07, Lts 5/7 -- Goiânia-GO", Obra 132, Ventana Del Sol. Portanto, esta empresa foi constituída nos mesmos moldes de diversas outras do Grupo EBM, que vem documentando urna Sociedade Anônima de Capital Fechado para cada um de seus empreendimentos, normalmente no mesmo endereço/terreno em que será construída a obra, outros exemplos às fls.130 a 138. Cada uma das obras, uma para cada uma das S/A constituída com esta finalidade específica, é lançada, vendida e construída sob a responsabilidade da EBM, marca presente nas obras, folders, 715.139 a 141, propagandas e cartazes nos topos de cada prédio em construção ou já entregue aos seus compradores. Logo no início das obras é assinado contrato da EBM com a nova S/A

constituída para aquele empreendimento, possibilitando que a EBM. execute a obra, fis.85 a 96.

14-Em 08.07.2004, fis.52 a 62, foi constituída Sociedade em Conta de Participação - SCP entre o Residencial Praça do Sol S/A e os seguintes sócios ocultos: Cristiano Roriz Câmara, CI-3103025-407798 e CPF-801585101-78, e Logical Participações Ltda, CNPJ-05437233/0001-70, que teve sua denominação posteriormente alterada para OPUS Incorporadora Ltda. A empresa Logical/Opus é de um dos Diretores da EBM Dener Álvares Justino, fis.99 a 108, 126 a 129.

15-Na contabilidade. ct.ctb.2.4.1.1.01.0001 e 2.4.1.1.01.0003, verifica-se que, em 01.09.2003, foi subscrito o Capital Social de RS100.000,00, fls.44 e 45, sendo 90% da empresa ORBX Incorporadora S/A e 10% da empresa EBM Incorporariam S/A. Foi integralizado este pequeno Capital em relação ao porte do empreendimento/incorporação. A contabilidade cita outro sócio, Dener Álvares Justino (Diretor da EBM Incorporadora S/A), 0.013.2.4.1.1.01.0002, constando aporte de capital de Dener, em 07.11.05 e 06.12.05, no total de R\$ 25.000,00. A partir de 01.08.2004 até 30.03.2007, ct.ctb.2.4.1.1.01.0002. os outros sócios ocultos, Logical/Opus e Cristiano Roriz Camara, aplicaram capital nesta empresa no valor de RS830.000,00.

16- Após a constituição do Residencial Praça do SOL S/A na Rua 11 do Setor Oeste, ou seja, no terreno da Escola São Nicolau, escriturou-se a promessa de venda daquele terreno para Bento Odilon Moreira e Dener Álvares Justino, em 05.09.03, fis.154/155 do Livro 2093 do 4º Tabelionato de Notas de Goiânia. Em 11.12.2003, a Escola São Nicolau escritura a venda daquele terreno. Naquela escritura, fls.67 a 75, consta como “cedentes” Dener Álvares Justino e Bento Odilon Moreira, e como comprador o Residencial Praça da Sol, S/A. O valor da compra foi de RS550.000,00, pago em cheques e Notas Promissórias emitidas por Dener A.Justino e Bento O. Moreira. Foi documentado que os cedentes, Dener e Bento, receberiam do Residencial Praça do Sol, quatro unidades a serem construídas, sendo 2/3 para Dener e 1/3 para Bento, portanto o valor orçado para as quatro unidades era bem superior ao valor do terreno. Conforme contrato assinado em 27.01.04, fls.76 a 84, as unidades 14, 15, 16 e 18 eram os apartamentos permutados pelo lote. Posteriormente, as unidades 16 e 17, foram transferidas para a Logical/Opus, como aporte de Capital naquela empresa pelo seu sócio Dener A.Justino. Na contabilidade do Praça do Sol, as unidades 14 e 15 são dos sócios Dener Justino e Bento O. Moreira.

17- O grupo EBM, ao constituir as Sociedades Anônimas de Capital fechado com pequeno Capital Social para cada um dos seus empreendimentos, pode optar pelo regime tributário do lucro presumido oferecido pela Legislação Federal do Imposto de Renda, visto que sua receita passa a ser diluída em várias empresas. Os sócios devem constituir as empresas como S/A, Sociedade Anônima de Capital Fechado, visando não serem

pessoalmente responsabilizados pelos compromissos e débitos tributários. Desobrigados da escrituração contábil regular e de apuração do lucro real, podem camuflar rendimento e, também, apurar vultosos lucros em pessoa diferente daquela que deveria ser responsabilizada pelos tributos.

18- Através de documentos e informações na contabilidade, "Republica Oeste Offices", e na cópia de contrato às fls. 149 a 152, verificou-se que recursos financeiros da EBM vêm sendo movimentados em conta bancária de uma de suas empresas, Republica de Gestão de Recursos S/A, CNPJ-05138866/0001-87, cadastrada no mesmo endereço da filial goiana da EBM, Av.136, 960, 15º andar, Edf.Executive Tower, S. Marista, Nesta Capital. Constatou-se, também, que o grupo empresarial EBM é composto pelas seguintes pessoas físicas: Bento Odilon Moreira CPF-002626171-53; seu filho, Bento Odilon Moreira Filho, CPU-440288571-04; Elbio Moreira, CPF-101084161-00; Cleuner Teixeira de Souza, CPF-354796551-91; Dener Álvares Justino, CPF-438993741-34; Adriano Álvares Justino, CPF-597840591-34; Wanderley Borges de Melo, CPF- 011499896-53; Ana Celia Carvalho de Barros Amorim, CPF-491521061-87; e João Batista Vieira de Jesus, CPF-354888321-49.

19- A situação aqui descrita caracteriza o GRUPO ECONÔMICO, visto têm interesse comum na construção e situação que constituiu os fatos geradores das obrigações principais das contribuições sociais.. Portanto, os componentes do grupo econômico respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações tributárias, conforme artigos 243 e 116 da Lei 6404/75, art.124 do CTN- Lei 5172/66, art.2º da CLT-Decreto-Lei 5452/43, art. 13 da Lei 8620/93, art.30, IX, da Lei 8212/91 e art.222 do Decreto 3048/99. Consequentemente, lavramos o presente, débito de contribuições previdenciárias em nome dos responsáveis solidários ORBX Incorporadora S/A, EBM Incorporadora S/A, Opus Incorporadora Ltda (Logical), Cristiano Roriz Câmara, Bento Odilon Moreira, Dener Álvares Justino, Adriano Álvares Justino, Cleuner Teixeira de Souza, João Batista Vieira de Jesus, Elbio Moreira, Bento Odilon Moreira Filho e Wanderley Borges de Melo.

Entendo, com base no presente processo, que devem responder pelo lançamento fiscal as empresas EBM e ORBX e as pessoas físicas Cleuner Teixeira de Souza, João Batista Vieira de Jesus e Dener Álvares Justino.

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO

A sociedade em conta de participação(direito brasileiro) é uma sociedade empresária que vincula, internamente, os sócios. É composta por duas ou mais pessoas, sendo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/09/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 0

9/09/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 11/09/2013 por CAROLINA WANDER

LEY LANDIM

Impresso em 12/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

que uma delas necessariamente deve ser empresário ou sociedade empresária. Atualmente, os artigos de 991 a 996 do Código Civil brasileiro dispõem sobre essa modalidade societária.

Da Sociedade em Conta de Participação

Art. 991. Na sociedade em conta de participação, a atividade constitutiva do objeto social é exercida unicamente pelo sócio ostensivo, em seu nome individual e sob sua própria e exclusiva responsabilidade, participando os demais dos resultados correspondentes.

Parágrafo único. Obriga-se perante terceiro tão-somente o sócio ostensivo; e, exclusivamente perante este, o sócio participante, nos termos do contrato social.

Art. 992. A constituição da sociedade em conta de participação independe de qualquer formalidade e pode provar-se por todos os meios de direito.

Art. 993. O contrato social produz efeito somente entre os sócios, e a eventual inscrição de seu instrumento em qualquer registro não confere personalidade jurídica à sociedade.

Parágrafo único. Sem prejuízo do direito de fiscalizar a gestão dos negócios sociais, o sócio participante não pode tomar parte nas relações do sócio ostensivo com terceiros, sob pena de responder solidariamente com este pelas obrigações em que intervier.

Art. 994. A contribuição do sócio participante constitui, com a do sócio ostensivo, patrimônio especial, objeto da conta de participação relativa aos negócios sociais.

§ 1ª Especialização patrimonial somente produz efeitos em relação aos sócios.

§ 2ª Falência do sócio ostensivo acarreta a dissolução da sociedade e a liquidação da respectiva conta, cujo saldo constituirá crédito quirografário.

§ 3ª Falindo o sócio participante, o contrato social fica sujeito às normas que regulam os efeitos da falência nos contratos bilaterais do falido.

Art. 995. Salvo estipulação em contrário, o sócio ostensivo não pode admitir novo sócio sem o consentimento expresso dos demais.

Art. 996. Aplica-se à sociedade em conta de participação, subsidiariamente e no que com ela for compatível, o disposto para a sociedade simples, e a sua liquidação rege-se pelas normas relativas à prestação de contas, na forma da lei processual.

Parágrafo único. Havendo mais de um sócio ostensivo, as respectivas contas serão prestadas e julgadas no mesmo processo.

A constituição da Sociedade em Conta de Participações (SCP) não está sujeita às formalidades legais prescritas para as demais sociedades, não sendo necessário o registro de seu contrato social na Junta Comercial.

O empreendimento é realizado por dois tipos de sócios: o **sócio ostensivo** e o **sócio participativo** (esta denominação surgiu com o CC/2002, antes esse sócio era conhecido como sócio oculto).

Na Sociedade em Conta de Participação, o sócio ostensivo é o único que se obriga para com terceiro; os outros sócios ficam unicamente obrigados para com o mesmo sócio por todos os resultados das transações e obrigações sociais empreendidas nos termos precisos do contrato.

Unicamente o sócio ostensivo (necessariamente empresário ou sociedade empresária) realiza em seu nome individual e sob sua própria e exclusiva responsabilidade os negócios jurídicos necessários para ultimar o objeto do empreendimento e responde pelas obrigações sociais não adimplidas. O sócio participativo, em contraposição, não tem qualquer responsabilidade jurídica relativa aos negócios realizados em nome do sócio ostensivo, participando dos resultados correspondentes. **O sócio participante não pode tomar parte nas relações do sócio ostensivo com terceiros, sob pena de responder solidariamente com este pelas obrigações em que intervier.**

Os resultados das SCP devem ser apurados pelo sócio ostensivo, que também é responsável pela declaração de rendimentos e pelo recolhimento dos tributos e contribuições devidos pela SCP.

O Relatório Fiscal apresenta a constituição de uma Sociedade em Conta de Participação – SCP que tem como sócio ostensivo a empresa Praça do Sol e como sócios participativos a empresa Logical/Opus e a pessoa física de Cristiano Roriz Câmara.

14-Em 08.07.2004, fis.52 a 62, foi constituída Sociedade em Conta de Participação - SCP entre o Residencial Praça do Sol S/A e os seguintes sócios ocultos: Cristiano Roriz Câmara, CI-3103025-407798 e CPF-801585101-78, e Logical Participações Ltda, CNPJ-05437233/0001-70, que teve sua denominação posteriormente alterada para OPUS Incorporadora Ltda. A empresa Logical/Opus é de um dos Diretores da EBM Dener Alvares Justino, fis.99 a 108, 126 a 129.

O objetivo da SCP, conforme o contrato de constituição, era a construção do empreendimento imobiliário em questão neste processo.

II- OBJETIVO SOCIAL

2.1. A Sociedade em Conta de Participação que por este instrumento se constitui, a seguir denominada, simplesmente, de SOCIEDADE, tem por objetivo a construção, incorporação em condomínio e comercialização do edifício de apartamentos residenciais a ser construído na cidade de Goiânia, Goiás, a Rua 11, s/n quadra H- 07, lotes 5/7, Setor Oeste, Goiânia/Go.

Dener é dirigente da EBM e sócio gerente (99%) da Logical/Opus. A Opus é sócia participativa na Sociedade em Conta de Participação que construiu o empreendimento. A EBM executa tudo para a Praça do Sol (executa, gerencia e vende).

Entendo caracterizado que a empresa Logical/Opus, gerenciada por Dener, sócia participativa do empreendimento tomou parte na gestão do empreendimento e que responde solidariamente pelo lançamento.

CONCLUSÃO

Voto pelo provimento parcial do recurso considerando devedores solidários e responsáveis pelo crédito tributário, exclusivamente as empresas: EBM Incorporações S/A, CNPJ: 03.025.881/0001-93; ORBX Incorporadora SA, CNPJ :05.082.800/0001-12; OPUS Incorporadora LTDA (anteriormente denominada LOGICAL), CNPJ: 05.437.233/0001-70 e as pessoas físicas: Cleuner Teixeira de Souza, CPF : 354.796.551-91; João Batista Vieira de Jesus, CPF :354.888.321-49 e Dener Álvares Justino, CPF :438.993.741-34 (conforme dados presentes no processo).

Carlos Alberto Mees Stringari

Voto Vencedor

Conselheira Carolina Wanderley Landim, Redatora Designada.

De acordo com o Relatório Fiscal, entendeu a fiscalização pela caracterização de grupo econômico, imputando a responsabilidade pelo crédito tributário lançado tanto às pessoas jurídicas com vínculos societários ou negociais com a empresa autuada, quanto aos seus acionistas e alguns gestores. Vejamos a conclusão alcançada pela Fiscalização.

A situação aqui descrita caracteriza o GRUPO ECONÔMICO, visto têm interesse comum na construção e situação que constituiu os fatos geradores das obrigações principais das contribuições sociais. Portanto, os componentes do grupo econômico respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações tributárias, conforme artigos 243 e 166 da Lei 6.404/75, art. 124 do CTN-Lei 5.172/66, art. 2º da CLT-Decreto-Lei 5452/43, art. 13 da Lei 8620/93, art. 30, IX, da Lei 8.212/91 e art. 222 do Decreto 3048/99.

O Ilustre Conselheiro Relator, Carlos Alberto Mees Stringari, em seu bem lançado voto, entendeu por bem manter a caracterização de grupo econômico quanto às pessoas físicas Cleuner Teixeira de Souza, João Batista Vieira de Jesus e Dener Álvares Justino, bem como quanto à empresa OPUS Incorporadora LTDA (anteriormente denominada Logical).

Quanto às pessoas físicas, entende o eminente Relator que a sua responsabilização pessoal pelos débitos encontra respaldo legal no artigo 135 do CTN, que estabelece a responsabilização pessoal dos gerentes quando pratica atos com excesso de poderes ou infração de lei.

O ato infracional, por sua vez, estaria caracterizado pela assinatura por parte das referidas pessoas de “Contrato de Gestão Bancária e Outras Avenças”, através do qual os direitos creditórios da EBM são transferidos e geridos pela República Gestão de Recursos. Vejamos o trecho do voto relevante para a presente análise:

Dener, em nome da EBM, e Cleuner e João Batista, em nome de República de Gestão de Recursos, assinam “Contrato de Gestão Bancária e Outras Avenças” que constitui uma estratégia de administração e de prevenção contra penhora e/ou seqüestro de disponibilidades bancárias da EBM. Por meio deste contrato (folhas 149 a 152), a EBM se vale das contas bancárias da República para movimentar seu dinheiro. O objetivo é que a EBM “evite problemas na ocorrência de execução judicial, penhoras e seqüestros de numerário bancário e outros, podendo continuar no controle e execução de sua política de administração financeira, bancária e de pagamentos e recebimentos, sem correr o risco de ter suas disponibilidades bancárias retidas, penhoradas ou seqüestradas, o que inviabilizará a administração e causará danos irreversíveis, comprometendo sua estabilidade e existência.”

Em que pese o posicionamento adotado pelo relator, entendo que a simples assinatura de contrato de gestão bancária, por si só, não caracteriza ato praticado com excesso

de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Seria preciso que a fiscalização demonstrasse que ocorreu efetiva fraude a credores mediante a administração dos direitos creditórios por empresa distinta do grupo, e não simplesmente assumir que ocorreu fraude pela assinatura de contrato que, ressalte-se, não tem qualquer objeto ilícito que pudesse caracterizar infração à lei.

Ademais, o contrato citado pela fiscalização sequer foi assinado pela empresa autuada – Residencial Praça do Sol S/A, mas sim pela EBM Incorporações S/A, sua acionista. Ora, como atribuir às pessoas físicas a condição de pertencentes a grupo econômico, com o objetivo de lhes responsabilizar por débitos da Recorrente, pela mera assinatura de contrato na qualidade de diretores de duas empresas distintas?

Além do mais, é importante pontuar que o artigo 135 do CTN não foi utilizado como fundamento legal da atribuição de responsabilidade por caracterização de grupo econômico, diante do que não podem os órgãos julgadores utilizá-lo como respaldo legal para a responsabilização dos Srs. Cleuner Teixeira de Souza, João Batista Vieira de Jesus e Dener Álvares Justino.

Os demais dispositivos legais utilizados para respaldar a caracterização de grupo econômico pela fiscalização também não são suficientes para atribuição da responsabilidade em questão às citadas pessoas físicas. Vejamos:

O art. 30, inciso IX, da Lei 8.212/91¹, utilizado pela fiscalização como um dos fundamentos legais para a imputação da responsabilidade aqui comentada, define que as empresas que integram o grupo econômico respondem, entre si, solidariamente pela arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social.

O art. 2º, §2º, da CLT, abaixo transcrito e também usado pela fiscalização, também atribui a empresas sob controle, direção ou administração comum a responsabilidade solidária por débitos trabalhistas:

§ 2º - Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

O art. 243 da Lei 6.404/76, por sua vez, também citado pela Fiscalização como fundamentação legal da autuação, determina que para a existência de grupo econômico é preciso que haja uma sociedade que exerça o controle sobre as demais.

¹Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: [...] IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei. Tal disposição foi reiterada no art. 222 do Decreto n. 3.048/99¹, que dispõe: As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, bem como os produtores rurais integrantes do consórcio simplificado de que trata o art. 200-A, respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes do disposto neste Regulamento.

Como se vê, nenhum dos dispositivos acima é hábil a atribuir às pessoas físicas que exerçam cargos de direção da pessoa jurídica ou de empresas a elas vinculadas a responsabilidade objetiva por seus débitos previdenciários.

Também não tem esse condão o artigo 124 do CTN, como pretende fazer crer a fiscalização, ao alegar que a caracterização de grupo econômico decorre da existência de interesse comum na construção e situação que constituiu os fatos geradores das obrigações principais das contribuições sociais. Vejamos o que dispõe o artigo 124 do 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.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Isso porque, para a aplicação do referido dispositivo não basta a existência de “interesse comum” na conclusão do negócio. O interesse comum a que a lei se refere é o da situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, é o interesse no cumprimento da obrigação tributária. Por exemplo, dois co-proprietários de imóvel tem interesse comum na propriedade do imóvel e, como tal, são co-responsáveis no pagamento do IPTU. Não é outro o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, senão vejamos:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. EXECUÇÃO FISCAL. LEGITIMIDADE PASSIVA. EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA.

1. A solidariedade passiva ocorre quando, numa relação jurídico-tributária composta de duas ou mais pessoas caracterizadas como contribuintes, cada uma delas está obrigada pelo pagamento integral da dívida. Ad exemplum, no caso de duas ou mais pessoas serem proprietárias de um mesmo imóvel urbano, haveria uma pluralidade de contribuintes solidários quanto ao adimplemento do IPTU, uma vez que a situação de fato - a co-propriedade - é-lhes comum.

2. A Lei Complementar 116/03, definindo o sujeito passivo da regra-matriz de incidência tributária do ISS, assim dispõe: "Art. 5º. Contribuinte é o prestador do serviço." 6. Deveras, o instituto da solidariedade vem previsto no art. 124 do CTN, verbis: "Art. 124. São solidariamente obrigadas: I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

[...] Nesse diapasão, tem-se que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato impositivo. Isto porque feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no polo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação. [...]

9. Destarte, a situação que evidencia a solidariedade, quanto ao ISS, é a existência de duas ou mais pessoas na condição de prestadoras de apenas um único serviço para o mesmo tomador, integrando, desse modo, o polo passivo da relação. **Forçoso concluir, portanto, que o interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato impositivo.** (Grifos nossos) [...](REsp 884.845/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/02/2009, DJe 18/02/2009).

Para que as pessoas relacionadas na autuação sejam responsáveis solidárias pelos débitos da Recorrente, relacionados aos pagamentos efetuados à EBM, é preciso que elas se caracterizem como tomadoras de tais serviços, o que não ocorreu no caso sob análise.

Desse modo, cabe à Fiscalização comprovar, através dos elementos de fato e de direito, como se chegou à conclusão da existência do grupo econômico.

Até porque, o art. 142 do CTN² estabelece que o crédito tributário deve ser constituído em face do sujeito passivo da obrigação, logo, para imputá-lo também a outras pessoas, que não o sujeito passivo, é preciso comprovar, de forma contundente, os elementos necessários à formação do grupo econômico. Nesse sentido, manifesta-se o Conselheiro Igor Araújo Soares, em artigo que analisa o tema.

A necessidade de autuação clara e precisa da fiscalização encontra fundamento, ainda, no próprio Código de Processo Civil, no art. 333, I, que impõe ao autor o ônus em comprovar fato constitutivo de seu direito, no caso, o direito de crédito, bem como da condição de responsável solidário de qualquer pessoa física ou jurídica que venha a ser considerada como devedora dos cofres públicos.

[...]

O que há de se concluir, dessa forma, é a necessidade de constarem dos autos – especialmente do relatório fiscal, onde se deve pormenorizar toda a fundamentação de fato e de direito que irá sustentar a imposição da solidariedade pelo Fisco – a precisa demonstração das provas consideradas como aptas a determinar a unidade de comando estratégico³.

O mesmo raciocínio acima se aplica à atribuição de responsabilidade pela fiscalização à empresa Opus Incorporadora Ltda (atual denominação da Logical Participações Ltda).

²Art. 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.

³SOARES, Igor Araújo (Conselheiro do CARF). A formação dos grupos econômicos de empresas e a responsabilidade tributária solidária ao adimplemento de contribuições sociais previdenciárias. Contribuições previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF. Coordenadores Elias Sampaio Freire e Marcelo Magalhães Peixoto. Pg. 125.

Segundo consta do relatório fiscal, foi constituída uma Sociedade em Conta de Participação (SCP) entre a Recorrente – Residencial Praça do Sol S/A, na qualidade de sócia ostensiva e, como sócios ocultos, a Opus Incorporadora Ltda. e o Sr. Cristiano Roriz Câmara.

Apenas pelo fato de figurar como sócia oculta de Sociedade em Conta de Participação que tinha por objeto a execução do empreendimento imobiliário, foi a Opus Incorporadora Ltda. arrolada como co-responsável face à sua suposta caracterização como integrante do grupo econômico.

Ora, tal atribuição afronta a própria natureza da SCP, que tem por característica essencial ser apenas o sócio ostensivo responsável pela execução do empreendimento. Os sócios ocultos ou participantes, no caso, apenas contribuíram financeiramente para o capital social da SCP, não podendo os mesmos assumir responsabilidade por eventuais passivos fiscais que decorram das atividades da SCP, ou da Recorrente.

É de se observar que a mera figuração como sócio de SCP da qual a Recorrente é sócia ostensiva não se caracteriza em nenhuma das situações de controle comum de que tratam os dispositivos legais citados pela fiscalização e comentados acima.

Também nesse caso caberia à fiscalização provar que a Opus Incorporadora Ltda. se caracteriza como parte do grupo econômico por outras razões de fato ou de direito, não sendo a simples participação como sócia oculta de SCP, juntamente com a Recorrente, suficiente para tanto.

Conclusão

Diante do exposto, devem ser excluídos do pólo passivo da autuação: **(i)** a empresa OPUS Incorporadora LTDA (anteriormente denominada Logical), **(ii)** Cleuner Teixeira de Souza, **(iii)** João Batista Vieira de Jesus e **(iv)** Dener Álvares Justino.

É como voto.

Carolina Wanderley Landim.