



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

Processo nº 10120.011949/2007-15
Recurso nº 159.489 Voluntário
Acórdão nº 2402-00.194 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de outubro de 2009
Matéria RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA
Recorrente MAIA E BORBA LTDA -
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PRTEVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1998 a 31/12/1998

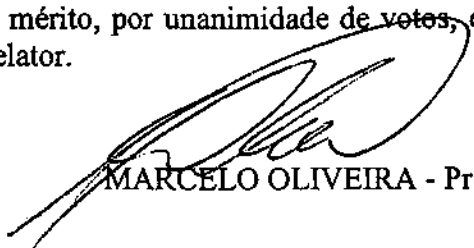
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE N. 08 DO STF. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN. É de 05 (cinco) anos o prazo decadencial para o lançamento das contribuições previdenciárias.

CONSTRUÇÃO CIVIL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Nos termos da jurisprudência deste Eg. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em se tratando de caso de responsabilidade solidária, a Fazenda Nacional detém a prerrogativa de efetuar o lançamento na empresa tomadora de serviços, mesmo que ausente prévia fiscalização na empresa prestadora de serviços.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

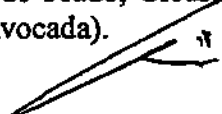
ACORDAM os membros da 4ª câmara / 2ª turma ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para, nas preliminares, excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 11/1998, anteriores a 12/1998, com fundamento no artigo 173, I do CTN, vencidos os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto e Cleusa Vieira de Souza, que votaram em aplicar o §4º, Art. 150 do CTN. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.


MARCELO OLIVEIRA - Presidente



LOURENÇO FERREIRA DO PRADO - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado, Cleusa Vieira de Souza (Convocada) e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (Convocada).



Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa recorrente por intermédio da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, referente ao período de 08/1998 a 12/1998, de acordo com Relatório Fiscal de fls. 33/36, retificado parcialmente pelo Relatório Fiscal Complementar de fls.67/68.

Infere-se destes relatórios que foram objeto do lançamento as Contribuições Previdenciárias incidentes sobre a mão-de-obra incluída em notas fiscais de prestação de serviço emitidas pela empresa do ramo de construção civil acima identificada (Contratada), com base no instituto da responsabilidade solidária, em que a Maia e Borba Ltda. apresenta-se na condição de contratante dos serviços, apuradas mediante ação fiscal realizada nesta última.

O auditor fiscal responsável apurou um débito no valor de R\$ 3.987,78 (Três mil, novecentos e oitenta e sete reais, setenta e oito centavos), cientificado ao contribuinte em 24/08/2004.

A r. Decisão notificação julgou procedente o presente lançamento fiscal para declarar os sujeitos passivos devedores à Seguridade Social do crédito de R\$ 3.987,78 (Três mil e novecentos e oitenta e sete mil reais e setenta e oito centavos).

Irresignada, a empresa interpõe recurso voluntário de fls.114/125, alegando em síntese:

1- A necessidade da declaração de nulidade ou improcedência da NFLD, pois teria sido lavrada com base no instituto da solidariedade única e exclusivamente contra o responsável solidário, descaracterizando esse instituto jurídico e transformando-o em substituição tributária, procedimento sem respaldo na legislação previdenciária;

2- Alega que o instituto da solidariedade em matéria previdenciária é subsidiária e não substitutiva, devendo o crédito ser constituído em nome de todos os solidários, ao contrário do presente lançamento em que o responsável solidário foi transformado indevidamente em substituto tributário (art 128 do CTN). Portanto não se verificou a solidariedade tributária (art. 124, 11, do CTN), com derivação no art. 30, VI, da Lei n.8.212/91, que fundamenta esta Notificação;

3- Discorre sobre o tema apontando a diferença fundamental entre o responsável solidário e o substituto tributário é que o primeiro assume solidária e subsidiariamente a responsabilidade pelo pagamento do tributo enquanto no segundo caso o contribuinte originário é afastado, assumindo o substituto a posição de único responsável pelo pagamento da obrigação, como ocorreu no presente caso;

4- Aduz que "para assim proceder, o INSS invoca o parágrafo único do art. 124, do CTN (até 1997 e o inciso VI do art. 30 da Lei 8.212/91, em sua parte final, ignorando que o benefício de ordem se refere à fase final do procedimento: a cobrança do crédito definitivamente constituído, e não à sua fase inicial, a constituição do crédito pelo lançamento.";

5- Suscita a questão da ausência da empresa prestadora não incluída na NFLD, mas apenas cientificada da mesma não tendo essa ciência nenhum efeito jurídico, porque não tem o condão de

6 Afirma que o Parecer MPAS/CJ n.2.376/00 foi desrespeitado ao se constituir o crédito em nome somente do tomador dos serviços, com exclusão do prestador, legítimo contribuinte, porquanto os nomes de todos os responsáveis tributários deveriam constar na NFLD, e não apenas no relatório fiscal, como ocorreu;

7- Ainda, evidenciando a extrema precariedade da solidariedade previdenciária, a Autarquia não tem como controlar o pagamento ou o parcelamento quando efetuados pelo devedor originário, no sentido de aproveitar ao solidário, gerando bis in idem e desfigurando o instituto da solidariedade em um de seus fundamentos, já que o pagamento efetuado por um dos devedores não aproveita aos demais;

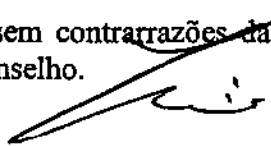
8- Que a cientificação ao contribuinte é um mero artifício que não caracteriza a solidariedade e não garante que o mesmo crédito não seja cobrado duas vezes, uma vez que a Autarquia não tem controle sobre isso, conforme aduzido;

9- Que "Ao excluir o contribuinte da NFLD o INSS impede também que seja possível ao tomador a ação regressiva e desobedece mais uma vez o Parecer acima citado";

10- Que de acordo com a Lei Complementar n.73, de 10/02/193, os pareceres aprovados por Ministros de Estado têm caráter normativo, com aplicação obrigatória na esfera administrativa dos órgãos e entidades vinculadas, não podendo assim prosperar qualquer notificação lavrada em desacordo com o Parecer MPAS/CJ n.2.376/00, sob pena de infração à citada Lei Complementar;

Processado o recurso sem contrarrazões da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, subiram os autos a este Eg. Conselho.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado, Relator

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

Embora a recorrente não levante no seu recurso a decadência do direito do Fisco constituir o crédito tributário, por ser uma matéria de ordem pública, pode ser declarada de ofício em qualquer momento ou grau de jurisdição, assim, passo a análise desta matéria.

O Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, em observância aquilo que disposto no artigo 146, III, "b", da Constituição Federal, à unanimidade de votos, negou provimento aos Recursos Extraordinários nº 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei n. 8.212/91, os quais concediam à Previdência Social o prazo de 10 (dez) anos para a constituição de seus créditos.

Na mesma assentada, inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, o STF editou a Súmula Vinculante de nº 8, cujo teor é o seguinte:

Súmula Vinculante nº 8 "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

Dessa forma, em observância ao que disposto no artigo no art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004, as súmulas vinculantes, por serem de observância e aplicação obrigatória pelos entes da administração pública direta e indireta, devem ser aplicadas por este Eg. Conselho de Contribuintes, *in verbis*:

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

Logo, inaplicável o prazo de 10 (dez) anos para a aferição da decadência no âmbito das contribuições previdenciárias, resta necessário, para a solução da demanda, a aplicação das normas legais relativas à decadência e constantes no Código Tributário Nacional, a saber, dentre os artigos 150, § 4º ou 173, I, diante da verificação, caso a caso, se tenha ou não havido dolo, fraude, simulação ou o recolhimento de parte dos valores das contribuições sociais objeto da NFLD, conforme mansa e pacífica orientação desta Eg. Câmara.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, motivo pelo qual, em regra, devem observar o ~~previsto no~~ art. 150, § 4º do CTN. Dessa forma,

verificado o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção inscrita no art. 156, inciso VII do CTN, que condiciona o acerto do lançamento efetuado pelo contribuinte a ulterior homologação por parte de Fisco.

Ao revés, caso não exista pagamento ou mesmo a parcialidade deste, não há o que ser homologado, motivo que enseja a incidência do disposto no art. 173, inciso I do CTN, hipótese na qual o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN.

No caso em tela se depreende dos autos que não houve recolhimento antecipado das contribuições objeto da NFLD, pois se trata do lançamento da integralidade das contribuições devidas, conforme se depreende do DAD – Discriminativo Analítico do Débito – parte integrante da NFLD e do próprio relatório fiscal, devendo ser aplicado, in casu, para efeitos de contagem do prazo decadencial, o art. 173, I do CTN.

Neste ínterim, deverão ser excluídas do lançamento as competências anteriores a 11/1998.

Quanto ao mérito, já que em face da decadência reconhecida apenas resta do lançamento a competência de 12/98, tenho que as alegações contidas no recurso voluntário possuem ponto fulcral, qual seja, a necessidade de que o lançamento objeto da NFLD fosse realizado primeiramente em face da empresa prestadora do serviço, contribuinte principal da exação, sendo esta quem poderia comprovar, efetivamente, o adimplemento da obrigação tributária, tendo sido confundido o instituto da responsabilidade solidária com substituição tributária.

Entretanto, conforme mansa e pacífica jurisprudência a respeito do tema, a tese não merece prosperar.

Inicialmente cumpre enfatizar que a empresa prestadora dos serviços foi devidamente intimada do lançamento da presente NFLD, não tendo apresentado defesa ou mesmo recurso contra a decisão notificação.

O lançamento efetuado com base nas notas fiscais de prestação de serviços o foi em consonância com aquilo que determina a legislação, mais especificadamente o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional e art. 37 da Lei 8.212/91, pois foi clara e precisamente demonstrada a ocorrência do fato gerador, garantindo ao contribuinte a perfeita compreensão do ônus que lhe foi imposto, podendo exercer, plenamente, como de fato o fez, seu direito de defesa, não bastando que o mero inconformismo possa vir a anular o lançamento, sobretudo quando este se funda na premissa de interpretação equivocada do fiscal quanto aos institutos da solidariedade e substituição tributária.

Ademais, certo é que a solidariedade tributária não constitui simples forma de eleição de responsável tributário, mas hipótese de garantia pelo adimplemento da obrigação tributária em favor do Fisco.

Esta tem por objetivo precípuo garantir a arrecadação, sendo sua finalidade a de facilitar a satisfação dos interesses da Administração, permitindo a ação do Estado diretamente sobre quem melhor lhe aprouver, pautando-se, por óbvio, nos princípios da legalidade, eficiência, entre outros, inafastáveis da atuação estatal.

A figura da responsabilidade solidária, portanto, surge no Direito Tributário com o único fim de resguardar o adimplemento do crédito tributário criando mecanismo para o

Estado indicar, com exclusividade, contra quem irá agir, não havendo que se falar em benefício de ordem e nem em condições para o exercício desse direito não impostas pela lei.

A legislação previdenciária, ao prever hipótese de solidariedade, impõe ao tomador de serviço, em seu artigo 31, §§ 1º e 4º, a obrigação de fiscalizar o recolhimento das contribuições previdenciárias pelo cedente, inclusive com a possibilidade de retenção do valor, exigindo do prestador do serviço cópia autenticada das guias quitadas e folha de pagamento, para que, então, possa elidir-se da responsabilidade tributária.

Confira-se:

“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.

§ 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.

§ 3º A responsabilidade solidária de que trata este artigo somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura. (Incluído pela Lei nº 9.032, de 1995).

§ 4º Para efeito do parágrafo anterior, o cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento e guia de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço, devendo esta exigir do executor, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento.

Assim, tanto a tomadora quanto a cedente possuem a documentação necessária para subsidiar a fiscalização pelos meios ordinários, o que somente não ocorrerá em caso do não cumprimento pela tomadora de serviço da obrigação acessória explicitamente disposta na norma supra em exigir do prestador a comprovação dos respectivos recolhimentos.

Logo, verificada a ocorrência do fato gerador, fica o Fisco autorizado a proceder ao lançamento, constituindo o devido crédito tributário. Este crédito tributário pode ser constituído tanto em face do contribuinte, como do responsável tributário, porque ambos são solidários em relação a obrigação tributária, não cabendo, nos termos do parágrafo único do artigo 124 do Código Tributário Nacional, benefício de ordem, a seguir:

“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.”

Por fim, cumpre ressaltar que a tese aventada pelo contribuinte já foi alvo de varias discussões por esta 2ª Seção, que já pacificou entendimento quanto ao assunto, inclusive, conforme se demonstra a seguir, a partir de precedentes cujo interessado era o próprio recorrente, verbis:

“Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/1995 a 31/07/1998 RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - CONSTRUÇÃO CIVIL. O contratante de serviços de construção civil responde solidariamente com o contratado pelas contribuições destinadas à Seguridade Social, nos termos do art 30, inciso VI da Lei nº 8.212/1991. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - APURAÇÃO PRÉVIA JUNTO AO PRESTADOR - DESNECESSIDADE - BENEFÍCIO DE ORDEM - INEXISTÊNCIA. Em se tratando de responsabilidade solidária o fisco tem a prerrogativa de constituir os créditos no tomador de serviços mesmo que não haja apuração prévia no prestador de serviço. A responsabilidade solidária não comporta benefício de ordem. Não havendo comprovação, por parte do tomador, de que o prestador efetivou os recolhimentos devidos, a autoridade fiscal poderá efetuar o lançamento contra qualquer um dos solidários. Recurso Voluntário Negado.” (Rel. Cons. Ana Maria Bandeira, Recurso 241.473, sessão de 07/10/2008, Int. MAIA E BORBA LTDA))

“Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/10/1998 a 31/12/1998 RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - CONSTRUÇÃO CIVIL. O contratante de serviços de construção civil responde solidariamente com o contratado pelas contribuições destinadas à Seguridade Social, nos termos do art 30, inciso VI da Lei nº 8.212/1991. Recurso Voluntário Negado (Rel. Cons. Ana Maria Bandeira, Recurso 247.030, sessão de 07/10/2008, Int. MAIA E BORBA LTDA))

Ante o exposto, voto no sentido de acolher de ofício da preliminar decadência para determinar a exclusão do lançamento das contribuições apuradas até a competência 11/1998, anteriores a 12/1998, com fundamento no artigo 173, I do CTN e, no mérito, em **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 27 de outubro de 2009


LOURENÇO FERREIRA DO PRADO - Relator





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO**

Processo nº: 10120.011949/2007-15

Recurso nº: 159.489

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-00.194

Brasília, 12 de abril de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO

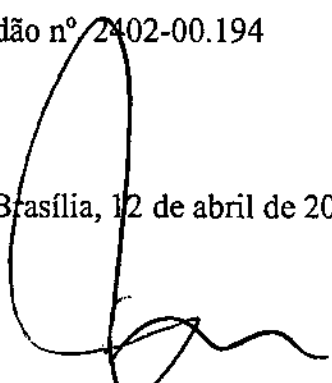
Processo nº: 10120.011949/2007-15

Recurso nº: 159.489

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-00.194

Brasília, 12 de abril de 2010


ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional