

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

Processo nº 10580.004685/2007-18
Recurso nº 154.235 Voluntário
Acórdão nº 2402-00.388 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de dezembro de 2009
Matéria RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - CONSTRUÇÃO CIVIL
Recorrente GRIFFIN BRASIL LTDA E OUTRO
Recorrida DRJ-SALVADOR/BA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/1995 a 30/09/1998

DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 -
INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE -
RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - INTIMAÇÃO

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência o que dispõe o § 4º do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não.

O lançamento se efetiva com a intimação do sujeito passivo. A constituição do crédito não depende obrigatoriamente da intimação de todos os co-obrigados, haja vista a prerrogativa do fisco em efetuar o lançamento de qualquer um dos co-obrigados ou de todos eles. Considera-se efetivado o lançamento frente ao contribuinte ou responsável solidário na data em que ocorreu a respectiva intimação, independente da intimação dos demais co-obrigados ter ocorrido ou não

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/1995 a 30/09/1998

FUNDAMENTAÇÃO LEGAL AUSENTE - NÃO DEMONSTRADA -
AUSÊNCIA DE NULIDADE

Não há nulidade por ausência de fundamento legal de parte do lançamento, se o sujeito passivo não apresentou, quer seja no decorrer da ação fiscal, quer seja durante o contencioso, a documentação necessária a comprovar a alegação efetuada.

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo

afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais ou afrontariam legislação hierarquicamente superior

PERÍCIA - NECESSIDADE - COMPROVAÇÃO - REQUISITOS - CERCEAMENTO DE DEFESA - NÃO OCORRÊNCIA

Deverá restar demonstrada nos autos, a necessidade de perícia para o deslinde da questão, nos moldes estabelecidos pela legislação de regência. Não se verifica cerceamento de defesa pelo indeferimento de perícia, cuja necessidade não se comprova

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/1995 a 30/09/1998

LANÇAMENTO DE CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO - SOLIDARIEDADE - CONSTRUÇÃO CIVIL - ELISÃO - NÃO OCORRÊNCIA

O proprietário de obra, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor, conforme dispõe o inciso VI do art. 30 da Lei nº 8.212/91, se não comprovar com documentação hábil a elisão da responsabilidade solidária

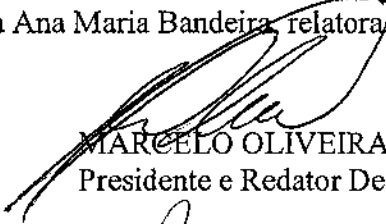
APURAÇÃO PRÉVIA JUNTO AO PRESTADOR - DESNECESSIDADE

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.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

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 ao recurso, para acatar a preliminar de decadência totalmente, nos termos do voto do relator designado. Vencida a Conselheira Ana Maria Bandeira, relatora. Relator designado: Marcelo Oliveira.



MARCELO OLIVEIRA

Presidente e Redator Designado



ANA MARIA BANDEIRA – Relatora

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado, Marcelo Freitas de Souza Costa (Convocado) e Núbia Moreira Barros Mazza (Suplente).

Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados, da empresa e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

O Relatório Fiscal (fls. 33/39) informa que as contribuições foram lançadas com base no instituto da responsabilidade solidária em razão da ausência de comprovação do recolhimento prévio e específico pela tomadora de serviços dos recolhimentos efetuados pela prestadora de serviços de construção civil, a empresa Engepoxi Engenharia Ltda.

A tomadora apresentou defesa (fls. 74/124) onde alega a inexistência de cessão de mão de obra no serviço prestado.

Irresigna-se pela base de cálculo e percentual de aferição indireta utilizados, uma vez que foram utilizados materiais inerentes à execução dos serviços.

Aduz que as decisões no âmbito administrativo devem ser adequadas aos ditames constitucionais.

Afirma que a responsabilidade, no caso, seria subsidiária e que a fiscalização deveria examinar a regularidade do prestador de serviços e só efetuar o lançamento após a configuração da inadimplência deste, sob pena de cobrança em duplicidade.

Solicita perícia fiscal visando a apuração dos valores, porventura devidos e a busca da satisfação do crédito junto aos contribuintes.

Considera que a exigência de pagamento por parte do tomador sem prévia verificação de adimplemento pelo prestador representa uma nova contribuição a cargo do primeiro instituída por lei ordinária, o que afrontaria o art. 146, inciso III da Constituição Federal.

Argumenta que inexistente prova de não pagamento pelo prestador, o que caracteriza enriquecimento ilícito do INSS.

Quanto à contribuição ao SAT, afirma que a mesma não poderia ter sido veiculada através de lei ordinária, sendo flagrante sua desobediência à Carta.

Alega a inaplicabilidade de multa progressiva em razão do tempo de atraso no pagamento, bem como da taxa de juros SELIC que seria inconstitucional e ilegal.

Os autos foram encaminhados à auditoria fiscal, em diligência que resultou na emissão de Relatório Fiscal Complementar (fls. 170/172) com o objetivo de corrigir a fundamentação legal, uma vez que o original mencionou instruções normativas não aplicáveis ao caso, bem como ressaltar que o lançamento por responsabilidade solidária de serviços de construção civil se fundamenta no art. 30, inciso VI da Lei nº 8.212/1991.

A auditoria fiscal informa que a notificada teria deixado de apresentar o contrato de prestação de serviços o que impossibilitou a verificação de suas alegações quanto à utilização de materiais no serviço prestado e que as notas fiscais não fazem qualquer menção à utilização de materiais.

A tomadora manifestou-se (fls. 191/192) reiterando os termos de defesa e argumentando que as diligências necessárias ao saneamento do processo administrativo fiscal não foram realizadas.

A prestadora, embora intimada, não se manifestou.

Pelo Acórdão nº 15-12.988 (fls. 202/224), a 5ª Turma da DRJ/Salvador-BA julgou o lançamento procedente.

Intimadas da decisão, a Du Pont do Brasil S/A, sucessora da Griffin do Brasil Ltda, apresentou recurso tempestivo (fls. 238/265) onde efetua a repetição das alegações de defesa, porém, inova na alegação de que teria ocorrido a decadência dos fatos geradores ocorridos no ano de 1995.

Afirma que a citação da tomadora se deu em 17/10/2003 e da prestadora não havia ocorrido até 04/12/2006.

Em razão de, nos casos de solidariedade, os prazos serem contados a partir da ciência da intimação do último co-obrigado, conforme dispõe a Portaria MPS/GM nº 520/2004, § 4º do art 343, teria ocorrido a decadência do ano de 1995.

Argumenta que algumas notas fiscais referem-se a serviços de manutenção de sala de operadores, ou seja, enquadrados no art. 31 da Lei nº 8.212/1991, logo a notificação seria nula por não conter fundamento legal necessário.

Posteriormente, a tomadora apresenta solicitação de reconhecimento da decadência total do presente lançamento, face à edição da Súmula Vinculante nº 8, do Supremo Tribunal Federal.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira ANA MARIA BANDEIRA, Relatora

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

Quanto à preliminar de decadência entendo necessário tecer algumas considerações.

Com a edição da Súmula Vinculante nº 08, do STF, que declarou inconstitucionais os arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, para fins do cômputo do prazo decadencial devem ser observados os dispositivos do CTN – Código Tributário Nacional.

Da análise do caso concreto, verifica-se que o lançamento em tela refere-se a período compreendido entre 06/1995 a 09/1998.

O responsável solidário, no caso, a tomadora de serviços, foi intimada em 17/10/2003 e a intimação do contribuinte, prestadora de serviços, ocorreu em 12/01/2007, conforme AR – Aviso de Recebimento à folha 199.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

“Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

“Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual 'o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação —que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento."

(AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

*"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA.
LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.*

*DECADÊNCIA. PRAZO QÜINQUÊNAL. MANDADO DE
SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR.*

SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

*1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação,
havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a
partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN),
que é de cinco anos.*

*2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova
de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art.
173, I, do CTN.*

Omissis.

4. Embargos de divergência providos."

*(REsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de
5.9.2005)*

No caso em tela, trata-se do lançamento contribuições, em que não se verificou qualquer antecipação. Nesse sentido, aplica-se o art. 173, inciso I do CTN.

A recorrente menciona a Portaria MPS/GM nº 520/2004, § 4º do art 34, para demonstrar que teria ocorrido a decadência do ano de 1995, no caso, à luz do art. 45 da Lei nº 8.22/1991, posteriormente declarado inconstitucional pelo STF.

A citada portaria dispõe o seguinte:

Portaria 520/2004:

*Art. 34. A intimação dos atos processuais será efetuada por
ciência no processo, via postal com aviso de recebimento,
telegrama ou outro meio que assegure a certeza da ciência do
interessado, sem sujeição a ordem de preferência.*

*§ 1º Quando frustrados os meios indicados no caput deste artigo,
a intimação será efetuada por meio de edital e também no caso
de interessados indeterminados, desconhecidos ou com domicílio
indefinido.*

*§ 2º As intimações serão nulas quando feitas sem observância
das prescrições legais, mas o comparecimento do administrado
supre sua falta ou irregularidade.*

§ 3º Considera-se feita a intimação:

*I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem
fizer a intimação, se pessoal;*

*II - nos demais casos do caput, na data do recebimento ou, se
omitida a data, quinze dias após a data da postagem da*

intimação, se utilizada a via postal, ou da expedição se outro for o meio;

III - quinze dias após a publicação ou afixação do edital, se este for o meio utilizado.

a) o edital será publicado, uma única vez, em órgão de imprensa oficial ou afixado em dependência franqueada ao público do órgão encarregado da intimação;

b) a afixação e a retirada do edital deverá ser certificada nos autos pelo chefe do órgão encarregado da intimação.

§ 4º No caso de solidariedade, o prazo será contado a partir da ciência da intimação do último co-obrigado.(g.n.)

Observa-se que o dispositivo encimado trata das modalidades de intimação e da contagem dos prazos para impugnação.

Quanto ao § 4º acima negrito, entendo que o mesmo estabelece como início para o prazo de impugnação, a intimação do último co-obrigado. Entretanto, não concordo com o entendimento de que o lançamento só se efetiva após a intimação do mesmo, uma vez que pelo instituto da responsabilidade solidária, o sujeito ativo tem a prerrogativa de exigir de qualquer um dos co-obrigados ou de todos, a satisfação da dívida toda.

Portanto, em meu sentir, a intimação do responsável dentro do prazo efetivou o lançamento frente a esse co-obrigado que, inclusive, instaurou o contencioso administrativo fiscal pela interposição de defesa tempestiva.

O entendimento acima encontra respaldo nos dizeres do Parecer CJ nº 2.376/2000 que embora não vincule esse colegiado, pode ser citado para fins de corroborar o entendimento apresentado.

05. O conceito de obrigação tributária não é o mesmo que o de crédito tributário. Com a ocorrência do fato previsto na hipótese de incidência nasce a obrigação tributária. Neste momento não existe ainda um crédito tributário, mas tão somente uma obrigação, que inclusive pode ser satisfeita pelo contribuinte ou pelo responsável, independentemente da constituição do crédito tributário.

06. Hugo de Brito Machado nos ensina que:

"Em face da obrigação tributária o Estado ainda não pode exigir o pagamento do tributo. Também em face das chamadas obrigações acessórias não pode o Estado exigir o comportamento a que está obrigado o particular. Pode, isto sim, tanto diante de uma obrigação tributária principal como diante de uma obrigação acessória descumprida, que por isto fez nascer uma obrigação principal (CTN, art. 113, § 3º), fazer um lançamento, constituir um crédito a seu favor. Só então poderá exigir o objeto da prestação obrigacional, isto é, o pagamento." (MACHADO, Hugo de Brito, Curso de Direito Tributário, 16ª edição, rev., atual. e amp., São Paulo: Malheiros Editores, 1999, p. 129);

07. É, pois, com o lançamento que se constitui o crédito tributário, que se calcula o montante devido e que se identifica

matéria tributada e o sujeito passivo, nos termos do artigo 142 do CTN.

08. Portanto, a obrigação tributária sobrevive independentemente do crédito tributário, que inclusive pode ser anulado, administrativamente ou judicialmente, mas sem fazer desaparecer a obrigação tributária.

09. Desta forma, temos que o crédito tributário deve ser entendido, conforme ensinamento de Hugo de Brito Machado, como "o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional)." Ob. cit. p. 130;

10. No caso em tela, com a ocorrência do fato gerador, fica o Fisco autorizado a proceder o lançamento, constituindo o devido crédito tributário. Este crédito tributário, obviamente, pode ser constituído tanto em face do contribuinte, como do responsável tributário. Pode ser feito em relação ao contribuinte e depois em relação ao responsável, ou ainda, somente em função do responsável tributário.

11. Isto porque o contribuinte e o responsável tributário são solidários em relação a obrigação tributária, não cabendo, nos termos do parágrafo único do artigo 124 do CTN, benefício de ordem. Cabe, portanto, ao credor escolher de quem irá cobrar, dentre os sujeitos passivos, a satisfação da obrigação tributária. E obviamente poderá fazê-lo em relação a todos os co-obrigados, ou em relação a apenas um deles.

12. Havendo responsabilidade solidária, o INSS deve cobrar o seu crédito tanto do contribuinte, quanto do responsável tributário. Deve negar a expedição de CND para os dois e deve inscrever o nome de um e do outro no cadastro de inadimplentes, pois ambos são responsáveis solidários pelo valor total da obrigação.

13. Por outro lado, a lei não veda a existência de mais de um crédito tributário em relação a mesma obrigação tributária. Pode o fisco lançar o tributo (constituir o crédito tributário) e depois anular o lançamento, seja de ofício, seja por ordem judicial, e constituir outro crédito. Por outro lado, pode ainda ser constituído um crédito parcial e depois, verificando tal situação, lançar o crédito restante, tudo incidente sobre a mesma obrigação. Pode ainda constituir um crédito contra o responsável e um outro contra o contribuinte, pois o crédito tributário não se confunde com a obrigação tributária que, neste caso, será sempre a mesma.

14. O que não pode haver é o cobrança de uma obrigação já paga ou negociada, ou seja, se um dos sujeitos passivos do tributo extinguir a obrigação pelo pagamento ou se ocorrer uma das hipóteses previstas de suspensão da exigibilidade do crédito

tributário, não poderá o INSS cobrar, ou continuar cobrando, a obrigação do outro sujeito passivo.

15. Veja-se, portanto, que sobre uma mesma obrigação tributária podem existir diversos créditos tributários, sem que com isso se possa afirmar que esteja havendo bis in idem. Este só ocorreria se houvesse duplicidade de pagamento. Até a ocorrência deste, ou a negociação da dívida, através de um contrato de parcelamento, por exemplo, não há que se falar em bis in idem.

16. Desta forma, temos que o ordenamento jurídico não veda a possibilidade de existência de mais de um crédito sobre a mesma obrigação tributária. O que não pode ser admitido é a cobrança de um débito já pago.

17. Nos casos de responsabilidade solidária, o credor pode escolher, dentre os co-responsáveis solidários, contra quem irá exigir a satisfação da obrigação. A escolha de um deles não exclui a responsabilidade dos demais até mesmo quando a Certidão de Dívida Ativa não contempla o nome do responsável tributário. Nestes casos, a Jurisprudência vem admitindo que a execução fiscal seja direcionada ao responsável, mesmo quando o nome deste não esteja na CDA. (g.n.)

Tendo em vista a possibilidade do fisco exigir o cumprimento da obrigação tanto de um como de outro sujeito passivo, ou dos dois, não se pode dizer que ocorreu a decadência total do lançamento, face a todos os solidários, se um dos co-responsáveis foi intimado dentro do prazo previsto pela lei.

Em razão da prestadora de serviços não haver impugnado o lançamento, em relação à mesma não é possível qualquer manifestação a respeito da decadência, ainda que de ofício.

Já com relação ao tomador de serviços, responsável solidário, a intimação ocorrida em 17/10/2003 leva ao reconhecimento de que ocorreu a decadência do direito de constituição do crédito até a competência 11/1997, restando no lançamento, de acordo com o Discriminativo Analítico do Débito – DAD (fl. 07), somente as contribuições relativas à competência 09/1998.

A existência de uma única competência não abrangida pela decadência, leva à necessidade de análise das demais razões apresentada.

A notificada alega nulidade do lançamento por fundamentação legal incorreta, uma vez que aduz que determinadas notas fiscais não referem-se a serviços de construção civil, de tal sorte que, não poderia ter sido utilizado como fundamento o art. 30, inciso VI, da Lei nº 8.212/1991, mas o art. 31 da mesma lei.

Conforme informado, após a declaração da decadência, restou do lançamento somente a competência 09/1998 e das notas fiscais citadas pela recorrente, somente as de nº 403 e 404 foram emitidas naquela competência.

Das cópias das notas fiscais juntadas aos autos, verifica-se que todas discriminam serviços de construção civil, inclusive as notas citadas pela recorrente.

O fato de estar informado em algumas notas que se tratava de manutenção civil, não quer dizer que os serviços prestados não estivessem relacionados à construção civil.

Assevere-se que, embora devidamente intimada, a recorrente deixou de apresentar o contrato formalizado com a prestadora de serviços, o que poderia demonstrar, pela análise do objeto do contrato, a veracidade a alegação apresentada.

Diante disso, manifesto-me pela rejeição da preliminar de nulidade.

No mérito, vale dizer que o lançamento foi efetuado pelo fato da recorrente haver contratado a empresa de serviços de construção civil e não haver solicitado a documentação hábil a elidir a responsabilidade solidária, quais sejam, cópia das guias de recolhimentos quitadas e respectivas folhas de pagamento elaboradas distintamente pelo executor em relação a cada contratante.

Os serviços prestados na área de construção civil, quer seja por cessão de mão-de-obra, quer seja por empreitada, ensejam a solidariedade do contratante para com as contribuições previdenciárias incidentes sobre a mão de obra aplicada, portanto, corretamente se aplica o instituto da solidariedade que no presente caso está definida no inciso VI do art. 30, da Lei nº 8.212/91;

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

.....
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 nº 9.528, de 10.12.97)

De fato, a não elaboração de folhas de pagamento específicas para cada tomador é obrigação tributária acessória definida no § 5º da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela MP nº 1.663-15/98, convertida na Lei nº 9.711/98, cujo descumprimento sujeita o prestador de serviços à lavratura de Auto de Infração;

No entanto, a apresentação de folhas de pagamento e guias de recolhimento específicas é a forma que a tomadora tem de elidir-se de imediato da responsabilidade solidária por contribuições de responsabilidade do prestador de serviços porventura não recolhidas, cabendo salientar que em caso do salário de contribuição correspondente às guias apresentadas ser inferior aos percentuais estabelecidos pelo órgão, a tomadora deverá exigir também a comprovação de que a prestadora possui contabilidade formalizada;

A intimação da prestadora de serviços efetuada, no presente caso, teve por objetivo oportunizar à mesma a manifestação e juntada de documentos que comprovassem a

inexistência de contribuições previdenciárias pendentes de recolhimento, desonerando, conseqüentemente, a tomadora de serviços.

Entretanto, a prestadora se absteve de qualquer manifestação.

Quanto à alegação de que haveria a obrigação de se constituir o crédito primeiramente contra o prestador de serviços, a mesma também não merece melhor sorte.

A constituição do crédito pode ocorrer tanto no prestador como no tomador de serviços. Tal questão foi, inclusive, objeto de apreciação pelo Conselho Pleno do CRPS – Conselho de Recursos da Previdência Social que detinha a competência para julgar os casos da espécie, a qual foi transferida para o Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Por meio do Enunciado nº 30, editado pela Resolução nº. 1, de 31 de Janeiro de 2007, publicada no DOU de 05/02/2007, o CRPS assim decidiu:

“Em se tratando de responsabilidade solidária o fisco previdenciário tem a prerrogativa de constituir os créditos no tomador de serviços mesmo que não haja apuração prévia no prestador de serviços.”

O lançamento foi efetuado pelo fato da recorrente haver contratado a prestadora de serviços e não haver apresentado a documentação hábil a elidir a responsabilidade solidária, qual seja, cópia das guias de recolhimentos quitadas e respectivas folhas de pagamento elaboradas distintamente pelo executor em relação a cada contratante.

Como a ação fiscal foi realizada na tomadora, a base de cálculo foi apurada por aferição indireta, tomando por base as notas fiscais de serviços emitidas pela prestadora, em procedimento previsto no § 3º do art. 33 da Lei nº 8212/1991, que dá à auditoria fiscal a prerrogativa de ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Portanto, não há que se falar em subsidiariedade da responsabilidade do dono da obra, duplicidade de cobrança e enriquecimento ilícito.

Quanto à alegação de que houve equívocos na apuração da base de cálculo, face a não consideração de materiais utilizados, vale dizer que além da recorrente não haver apresentado o contrato firmado com a prestadora de serviços, a fim de verificar a previsão de fornecimento de materiais, também não consta nas cópias de notas fiscais juntadas qualquer discriminação de valores de materiais empregados. Logo, não há como considerar a alegação apresentada.

De igual forma, não cabe a alegação de que o método da aferição indireta utilizado pelo fisco leva à uma contribuição maior dos segurados, uma vez que esses já teriam sofrido desconto na folha de pagamento.

Vale dizer que o método da aferição indireta tem respaldo legal e foi utilizado justamente em razão da não apresentação da documentação solicitada, inclusive a folha de pagamento dos empregados utilizados no serviço.

No que tange à alegação de inconstitucionalidade do SAT e ilegalidade na incidência de juros e multa, em razão de que teriam efeito de confisco, melhor sorte não merece a recorrente.

Tanto o SAT, como os juros e a multa moratória tiveram aplicação amparada em dispositivos legais, no caso, os artigos 22, Inciso II, 34 e 35 da Lei nº 8.212/1991.

Pelo princípio da legalidade não cabe ao julgador no âmbito administrativo afastar aplicação de dispositivo legal vigente no ordenamento jurídico sob o argumento de que tal dispositivo seria inconstitucional ou afrontaria lei hierarquicamente superior.

O controle da constitucionalidade no Brasil é do tipo jurisdicional, que recebe tal denominação por ser exercido por um órgão integrado ao Poder Judiciário.

O controle jurisdicional da constitucionalidade das leis e atos normativos, também chamado controle repressivo típico, pode se dar pela via de defesa (também chamada controle difuso, aberto, incidental e via de exceção) e pela via de ação (também chamada de controle concentrado, abstrato, reservado, direto ou principal), e até que determinada lei seja julgada inconstitucional e então retirada do ordenamento jurídico nacional, não cabe à administração pública negar-se a aplicá-la;

Ainda excepcionalmente, admite-se que, por ato administrativo expresso e formal, o chefe do Poder Executivo (mas não os seus subalternos) negue cumprimento a uma lei ou ato normativo que entenda flagrantemente inconstitucional até que a questão seja apreciada pelo Poder Judiciário, conforme já decidiu o STF (RTJ 151/331). No mesmo sentido decidiu o Tribunal de Justiça de São Paulo:

"Mandado de segurança - Ato administrativo - Prefeito municipal - Sustação de cumprimento de lei municipal - Disposição sobre reenquadramento de servidores municipais em decorrência do exercício de cargo em comissão - Admissibilidade - Possibilidade da Administração negar aplicação a uma lei que repete inconstitucional - Dever de velar pela Constituição que compete aos três poderes - Desobrigatoriedade do Executivo em acatar normas legislativas contrárias à Constituição ou a leis hierarquicamente superiores - Segurança denegada - Recurso não provido. Nivelados no plano governamental, o Executivo e o Legislativo praticam atos de igual categoria, e com idêntica presunção de legitimidade. Se assim é, não se há de negar ao chefe do Executivo a faculdade de recusar-se a cumprir ato legislativo inconstitucional, desde que por ato administrativo formal e expresso declare a sua recusa e aponte a inconstitucionalidade de que se reveste (Apelação Cível n. 220.155-1 - Campinas - Relator: Gonzaga Franceschini - Juis Saraiva 21). (g.n.)"

Ademais, tal questão foi sumulada no âmbito do então Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda que pela Súmula nº 02 publicada no DOU em 26/09/2007, decidiu o seguinte:

"Súmula nº 2

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária”.

Por fim, cabe afastar a solicitação de perícia.

Inicialmente, cumpre afastar a alegação de cerceamento de defesa pelo indeferimento da perícia solicitada.

A necessidade de perícia para o deslinde da questão tem que restar demonstrada nos autos.

No que tange à perícia, o Decreto nº 70.235/1972 estabelece o seguinte:

Art.16 - A impugnação mencionará:

.....
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 - Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

Da leitura do dispositivo, verifica-se que o pedido de perícia revela-se impertinente, uma vez que trata de questões relativas à verificação de recolhimento prévio por parte da prestadora e, conforme já argüido, não cabe a verificação prévia junto ao prestador de serviços.

Nesse sentido e considerando tudo o mais que dos autos consta.

Voto por **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para reconhecer que ocorreu a decadência até a competência 11/1997.

É como voto

Sala das Sessões, em 2 de dezembro de 2009


ANA MARIA BANDEIRA – Relatora



Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Oliveira, Redator Designado

Com todo respeito, divirjo da decisão da nobre relatora sobre a contagem do prazo para a decadência e sobre os efeitos da decadência nos débitos exigidos de responsáveis solidários.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991, nestas palavras:

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".

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula de nº 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

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.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

A decadência está arrolada como forma de extinção do crédito tributário no inciso V do art. 156 do CTN.

A decadência decorre da conjugação de dois fatores essenciais: o decurso de certo lapso de tempo e a inércia do titular de um direito.

Esses fatores resultarão, para o sujeito que permaneceu inerte, na extinção de seu direito material.

Em Direito Tributário, a decadência está disciplinada no art. 173 e no art. 150, § 4º, do CTN (este último diz respeito ao lançamento por homologação). A decadência, no Direito Tributário, é modalidade de extinção do crédito tributário.

CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Por não haver recolhimentos a homologar, a regra relativa à decadência - que deve ser aplicada ao caso - encontra-se no art. 173, I: o direito de constituir o crédito extingue-se em cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.

Questão a ser analisada refere-se a data a ser contada como ciência do lançamento, na questão da solidariedade, pois, como no presente caso, o contribuinte foi cientificado em data diversa do solidário.

No presente lançamento, período compreendido entre 06/1995 a 09/1998, a ciência dos sujeitos passivos solidários ocorreram em 10/2003 para o solidário (tomador do serviço), e em 01/2007 para o contribuinte (prestador do serviço), fls. 0199.

Buscando referências sobre a questão, encontramos determinação na Portaria do Ministro de Estado da Previdência Social nº 520, de 19 de maio de 2004, que disciplinava, à época, os processos administrativos decorrentes de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, Auto de Infração e, no que couber, ao pedido de isenção da cota patronal, de restituição ou de reembolso de pagamentos e à Informação Fiscal de Cancelamento de Isenção, quando instaurado o contencioso.

Portaria 520/2004:

Art. 34. A intimação dos atos processuais será efetuada por ciência no processo, via postal com aviso de recebimento, telegrama ou outro meio que assegure a certeza da ciência do interessado, sem sujeição a ordem de preferência.

§ 1º Quando frustrados os meios indicados no caput deste artigo, a intimação será efetuada por meio de edital e também no caso de interessados indeterminados, desconhecidos ou com domicílio indefinido.

§ 2º As intimações serão nulas quando feitas sem observância das prescrições legais, mas o comparecimento do administrado supre sua falta ou irregularidade.

§ 3º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - nos demais casos do caput, na data do recebimento ou, se omitida a data, quinze dias após a data da postagem da intimação, se utilizada a via postal, ou da expedição se outro for o meio;

III - quinze dias após a publicação ou afixação do edital, se este for o meio utilizado.

a) o edital será publicado, uma única vez, em órgão de imprensa oficial ou afixado em dependência franqueada ao público do órgão encarregado da intimação;

b) a afixação e a retirada do edital deverá ser certificada nos autos pelo chefe do órgão encarregado da intimação.

§ 4º No caso de solidariedade, o prazo será contado a partir da ciência da intimação do último co-obrigado.

Como se nota, para a portaria ministerial o prazo para o contencioso, nos casos de solidariedade, só se inicia com a ciência de intimação do último co-obrigado.

A data do contencioso é importante, por ser a mesma, idêntica, em que se configura o lançamento.

Decreto 3.048/1999:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

...

§2º Recebida a notificação, a empresa, o empregador doméstico ou o segurado terão o prazo de quinze dias para efetuar o pagamento ou apresentar defesa.

§ 2º Recebida a notificação, o empregador doméstico, a empresa ou o segurado terão o prazo de trinta dias para efetuar o pagamento ou apresentar impugnação. (Redação dada pelo Decreto nº 6.103, de 2007)

Decreto 70.235/1972:

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.

O lançamento somente se consuma com a devida intimação do sujeito passivo.

*“Ementa: Inexistindo notícia de que o Fisco tenha realizado o lançamento, efetivando a notificação do sujeito passivo, tanto em relação aos tributos cujo recolhimento não foi comprovado, como ao descumprimento da obrigação acessória, nos termos do art. 142 do CTN, não há falar em débito do contribuinte.”
(TRF-4ª Região. AG 2001.04.01.042506-1/RS. Rel.: Des. Federal*

Wellington M. de Almeida. 1ª Turma. Decisão: 09/08/01. DJ de 29/08/01.)

“Ementa: I. O crédito tributário constitui-se com o lançamento, e este, na hipótese, reputa-se ocorrido quando da regular notificação ao sujeito passivo da obrigação tributária, consoante a dicção dos arts. 142 e 145 do CTN” (TRF-2ª Região. AC 2001.02.01.016907-6/RJ. Rel.: Des. Federal Valmir Peçanha. 4ª Turma. Decisão: 04/06/02. DJ de 16/09/02, p. 181.)

Portanto, como podemos verificar, o lançamento só se constitui com a devida ciência do sujeito passivo e o contencioso só se inicia com a regular ciência do sujeito passivo.

Assim sendo, chega-se a conclusão que as datas, no Procedimento Administrativo Fiscal, são idênticas.

Nesse sentido, quando a Portaria Ministerial 520/2004 determina, no contencioso administrativo, que no caso de solidariedade, o prazo será contado a partir da ciência da intimação do último co-obrigado, chega-se, também, a conclusão que a data de constituição do lançamento, no caso de solidariedade, somente ocorre com a ciência da intimação do último co-obrigado.

Ponto de extrema importância a ressaltar é que a própria administração, após a apresentação de defesa pela solidária, ressalta a necessidade de intimação da empresa contribuinte prestadora, fls. 0145. Medida tomada pelo Fisco, fls. 0199.

Já há muito que há a determinação de ciência de todos os co-obrigados para o início do contencioso administrativo fiscal, pois sem a ciência de todos há o cerceamento de defesa e o desrespeito ao devido processo legal.

O trabalho de fiscalização tributária, em caso de verificação de descumprimento de obrigações tributárias, pode vir a acarretar o lançamento tributário, ato administrativo impositivo, de império, gravoso para os administrados. Por isso, o trabalho da fiscalização deve sempre demonstrar, com clareza e precisão, como determina a legislação, os motivos da lavratura da exigência, a todos os seus coobrigados.

Decreto 3.048/1999:

Art.293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, será lavrado auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

Atualmente o Estado não pode e não deve obrigar pessoas físicas e jurídicas sem provas do que alega e sem ciência dos acusados. A Constituição Federal determina essa conduta pelo Estado.

O direito ao devido processo legal vem consagrado pela Constituição Federal no art. 5º., LIV e LV, ao estabelecer que ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal e ao garantir a qualquer acusado em processo judicial o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Portanto, o devido processo legal pressupõe uma imputação acusatória certa e determinada, permitindo que o réu, **conhecendo** perfeita e detalhadamente a acusação que se lhe pesa, possa exercer a sua defesa plena.

Destarte, conclui-se que a data de lançamento só ocorreu com a ciência do último co-obrigado, 01/2007, e como o período do lançamento refere-se a fatos geradores ocorridos nas competências 06/1995 a 09/1998, todas as competências, pela aplicação do Art. 173 do CTN, devem ser excluídas do presente lançamento.

Outro ponto a salientar, e que não devemos olvidar, é que a solidariedade é uma situação que ocorre na responsabilidade tributária: ela ocorre quando há mais de um sujeito passivo (devedor) de uma mesma obrigação tributária, cada qual obrigado à parte da dívida, ou à dívida toda.

No CTN, a responsabilidade tributária está regulada no Capítulo V (Responsabilidade Tributária), do Título II (Obrigação Tributária), abrangendo do Art.128 ao 138.

O contribuinte, no caso o prestador do serviço, é o sujeito passivo direto da obrigação tributária. Ele tem obrigação direta pelo pagamento do tributo. Sua capacidade tributária é objetiva, pois decorre da lei, não de sua vontade. Esta capacidade independe de sua capacidade civil e comercial. Não pode haver convenções particulares modificando a definição legal de sujeito passivo. Assim, o contribuinte é a pessoa física ou jurídica que tem relação direta com o fato gerador.

O responsável, no caso o tomador do serviço, é o sujeito passivo indireto da obrigação tributária. Ele não é vinculado diretamente com o fato gerador, mas, por imposição legal, é obrigado a responder pelo tributo.

Há responsabilidade solidária quando existe mais de um sujeito passivo responsável pela obrigação tributária. A solidariedade decorre da lei.

Característica da solidariedade é que ela não comporta benefício de ordem.

Efeitos da solidariedade são: a) o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita os demais; b) a isenção ou remissão de crédito exonera todos os coobrigados, salvo quando o benefício for concedido em caráter pessoal, substituindo, nesse caso, a solidariedade dos demais pelo saldo remanescente; c) a interrupção da prescrição em relação a um dos obrigados favorece ou prejudica os demais.

Assim, poderíamos chegar a conclusão ilógica que a extinção do crédito, pela decadência, não seria aproveitada por todos os co-obrigados, inclusive penalizando àquele co-obrigado que com mais celeridade recebeu a intimação sobre o lançamento efetuado.

Portanto, no nosso entender, no caso de solidariedade deve-se conceituar, pelos motivos expostos, como efetivado o lançamento na intimação do último co-obrigado.

Por todo o exposto, acato a preliminar ora examinada, restando prejudicado o exame do mérito, já que o lançamento foi atingido pelo prazo decadencial.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto,

Voto pelo provimento do recurso, devido ao prazo decadencial, conforme o voto.

Sala das Sessões, em 2 de dezembro de 2009



MARCELO OLIVEIRA - Redator Designado





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

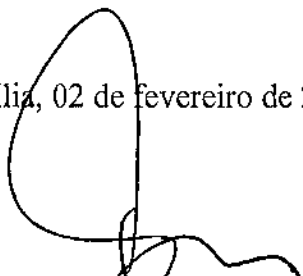
Processo nº: 10580.004685/2007-18

Recurso nº: 154.235

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 2402-00.388

Brasília, 02 de fevereiro 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