



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

Processo n° 10680.012803/2007-33
Recurso n° 001.576 Voluntário
Acórdão n° 2302-01.576 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de janeiro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD
Recorrente SPASSO EMPREENDIMENTOS E SERVIÇOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2003

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. EMPRESA OPTANTE DO SIMPLES. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NÃO INCLUSAS NO RECOLHIMENTO UNIFICADO.

As contribuições sociais incidentes sobre a remuneração de mão-de-obra própria utilizada na execução de obra de construção civil, inclusive a destinada a uso próprio, por pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, não são abrangidas pela substituição de contribuições sociais que lhes é atribuída em virtude da Lei nº 9.317/96, ficando o responsável pela obra sujeito às contribuições previstas no art. 22 da Lei nº 8.212/91, bem como às destinadas a outras entidades e fundos.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Marco André Ramos Vieira - Presidente.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

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

Ausência momentânea: Eduardo Augusto Marcondes de Freitas

Relatório

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2003.

Data de lavratura da NFLD: 11/04/2007.

Data da Ciência da NFLD : 02/05/2007.

Trata-se de crédito tributário lançado em desfavor da empresa em epígrafe, consistente em contribuições previdenciárias a cargo da empresa, destinadas ao custeio da Seguridade Social, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e a outras entidades e fundos, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços durante o período de apuração, apuradas com base nas folhas de pagamento, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 110/112.

O crédito tributário objeto do vertente Notificação Fiscal é constituído pelos seguintes levantamentos:

- FP1 – Resultante de diferenças recolhidas a menor, no período de 01/97 a 12/99, apuradas pelo confronto das folhas de pagamento e as guias de recolhimento;
- DIF – Diferenças de RAT, resultante de diferenças recolhidas a menor, no período de 01/97 a 12/99, apuradas pelo confronto das folhas de pagamento e as guias de recolhimento;
- FP – Contribuições previdenciárias não recolhidas, decorrentes do enquadramento indevido da empresa no SIMPLES;
- FPO - Contribuições sociais incidentes sobre a remuneração de mão-de-obra própria utilizada na execução de obra de construção civil.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 118/138.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG baixou o feito em diligência, para que fossem esclarecidos pontos controversos no lançamento, conforme Despacho a fls. 304/.

Informação fiscal a fl. 307.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG lavrou Decisão Administrativa aviada no Acórdão a fls. 312/318, julgando procedente em parte o lançamento, fazendo dele excluir as competências atingidas pelo decurso do prazo decadencial, na forma do art. 150, §4º do CTN, bem como o levantamento FP em sua integralidade, retificando o crédito tributário remanescente na forma do Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR a fls. 319/352;

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 08/06/2009, conforme Termo de ciência a fl. 354.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 359/366, deduzindo seu inconformismo em argumentação desenvolvida nos termos que se vos seguem:

- Que a cota patronal de empresas optantes pelo simples, referentes a obras próprias, é inexigível por ausência de base legal;

Ao fim, requer a anulação, o cancelamento ou a improcedência do lançamento.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 08/06/2009. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 08 de julho do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

Ante a ausência de questões preliminares, passamos diretamente ao exame do mérito.

2. DO MÉRITO

Em razão do provimento relativo à decadência parcial do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário de que trata o presente processo, nos termos assentados na decisão recorrida, apenas será objeto de apreciação por este Colegiado as matérias de fato e de direito referentes aos fatos geradores ainda não alcançados pelo decurso do prazo decadencial ora aludido.

Dessarte, o exame do mérito se cingirá aos fatos geradores ocorridos a partir da competência maio/2002, inclusive. Em relação aos demais, consideraremos ter havido perda do interesse processual, razão pela qual não serão mais objeto de deliberação.

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

2.1. DOS FATOS GERADORES

Pondera o Recorrente que a cota patronal de empresas optantes pelo simples, referentes a obras próprias, é inexigível por ausência de base legal.

O tratamento favorecido e simplificado dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte tem sua pedra fundamental arrimada nos artigos 170, IX e 179 da Constituição Federal.

Constituição Federal de 1988

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

(...)

IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 6, de 1995)

Art. 179. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

No plano infraconstitucional, a matéria em foco foi confiada à Lei nº 9.317/96, que teve por primazia a instituição do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, regime tributário que dispensou às microempresas e as empresas de pequeno porte, tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, aplicável a

impostos e contribuições sociais, mediante a unificação de vários tributos em uma única alíquota incidente sobre a receita bruta.

A fiscalização informa que o Recorrente é optante do SIMPLES desde janeiro/200, e que uma das principais atividades da empresa é a de armazenamento e depósito de produtos de terceiros, as quais se encontram incluídas nas hipóteses de vedação de atividades descritas no artigo 9º da Lei nº 9.317/96.

Lei nº 9.137, de 05 de dezembro de 1996

Art. 9º Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

(...)

XII - que realize operações relativas a:

(...)

c) armazenamento e depósito de produtos de terceiros;

Analisando o contrato social do contribuinte, em especial da sexta à décima primeira alteração contratual, vigentes durante todo o período de apuração, verificamos ser o objeto social da empresa a prestação de serviços a terceiros de beneficiamento, secagem e empacotamento de produtos agrícolas, tais como milho e seus derivados, soja, sorgo, arroz, feijão, farináceos em geral, açúcar, ervilhas, alpiste, painço e outras miudezas, promovendo, além da industrialização, a sua conservação, expurgo, tipificação, desinfecção, benefício e padronização; extração de germe, griz e fubá; moagem de milho e canjica; flocagem de milho e avelã; industrialização e empacotamento de ração animal a granel e ensacada; promover o transbordo de produtos alimentícios industrializados em geral, frutas, verduras, sementes, produtos agrícolas, agropecuários, material de higiene e limpeza, materiais para construção civil, eletroeletrônicos, embalagens em geral, peças para veículos em geral, máquinas e implementos agrícolas, máquinas da indústria pesada e automotiva, veículos de carga e de passeio, máquinas em geral, além de insumos e outras miudezas.

Tais atividades não se encontram encartadas nas hipóteses legais de vedação ao SIMPLES como assim assentou o auditor fiscal notificante.

Somente com a formalização da 12ª alteração contratual, a fls. 177/181, promovida em março de 2004, isto é, em data posterior ao período de apuração, é que o Contrato Social do Recorrente passou a incluir, em seu objeto social atividades vedadas pelo aludido art. 9º da Lei nº 9.317/96. Antes não.

*DÉCIMA SEGUNDA ALTERAÇÃO E
CONSOLIDAÇÃO DO CONTRATO SOCIAL*

CLÁUSULA QUARTA — DO OBJETO SOCIAL

O objeto social é o seguinte:

4. Prestação de serviços terceiros de armazenamento e ensilagem de produtos agrícolas em geral tais como: milho, soja, sorgo, dentre outros, promovendo além de sua guarda a limpeza, tipificação, expurgo,

conservação, desinfecção, beneficiamento, padronização, também praticando todos os atos pertinentes a essas finalidades;

5. Armazenamento para terceiros de cereais e seus derivados, frutas e verduras, sementes, insumos agropecuários, armarinhos, miudezas, material de higiene e limpeza, bebidas, Material para construção civil, embalagens em geral, peças de veículos, máquinas e gêneros alimentícios em geral, podendo de conformidade com a lei e com este documento, emitir títulos especiais tais como Conhecimento de Depósito, Warrant, que representam as mercadorias armazenadas de acordo com o Decreto nº 1102/1903.

6. Locação a terceiros de bens móveis e imóveis próprios.

Em Informação Fiscal a fl. 307, o agente fiscal notificante, com base na 12ª alteração contratual acima aludida e nos CNPJ atuais, diga-se, todos emitidos a contar de agosto de 2005, “*nos quais constam a atividade de armazenamento de bens de terceiros, concluímos então, com base nestes documentos, que como tal atividade se encontra na vedação de atividades descritas no art. 9º da Lei 9.317/96, a empresa não poderia estar enquadrada no SIMPLES, opção que a mesma fez em 01/01 e que os efeitos da exclusão do SIMPLES, ocorrida em 01/04, ocorreriam a partir de 01/02, de acordo com a IN MPS/SRP 3 de 14/07/05*”.

Informa também que “*não foi feita a Representação Administrativa para excluir a empresa do SIMPLES, porque a mesma já se encontrava excluída desde 01/04*”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG, ao perceber as conclusões equivocadas do agente fiscal, lavrou Decisão Administrativa aviada no Acórdão a fls. 312/318, fazendo excluir do lançamento o “*levantamento FP — Folha, em sua integralidade, tendo em vista que, no período de 01/2002 a 13/2003, a empresa não realizou atividades que a excluíssem do sistema SIMPLES*”.

E complementou assentando: “*Dessa forma, observo que fica mantido apenas o levantamento FPO das obras de construção civil, à exceção da obra de matrícula CEI 38.890.01795/78, cujo período vai de 08/2001 a 03/2002, que por esse fato encontra-se totalmente abrangido pela decadência. Em relação às outras quatro matrículas de obras, o lançamento permanece válido*”.

Cumprido neste comenos rememorar que a adesão ao SIMPLES implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, do IRPJ, IPI, CSLL, COFINS, PIS, INSS, ICMS e ISS, conforme a atividade empresarial da Optante. O valor do recolhimento unificado pelo SIMPLES substitui uma série de tributos e contribuições especificados na lei, mas não todas as contribuições, restando algumas que não se incluem no rol de substituições.

No caso específico ora em trato, consoante documento de adesão a fl. 303, a atividade econômica informada pelo Recorrente para a sua inscrição no SIMPLES circunscreve-se à divisão 82 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas, a qual abarca os serviços de escritório, de apoio administrativo e outros serviços prestados às empresas.

A obra de construção civil destinada a uso próprio, executada por empresa optante pelo SIMPLES, com mão-de-obra própria, é considerada estabelecimento distinto da empresa. A atividade de construção civil, além de não figurar incluída na atividade empresarial do Recorrente, encontra vedação expressa na Lei nº 9.317/96 para a sua inclusão no Sistema Diferenciado em estudo, não estando abrangida pela substituição de contribuições sociais desse sistema.

Nessas circunstâncias, recai sobre o dono da obra a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições sociais a cargo da empresa, do SAT e das destinadas a outras entidades e fundos, em documentos de arrecadação identificados com a matrícula da obra no Cadastro Especifico do INSS (CEI).

Não procede a alegação da empresa de que a inscrição no SIMPLES englobaria “*todas as contribuições patronais*”. A própria Lei nº 9.317/96, em seu artigo nono, arrola as atividades que estariam excluídas do sistema, dentre elas, a de construção civil.

Lei nº 9.137, de 05 de dezembro de 1996

Art. 9º Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

(...)

V - que se dedique à compra e à venda, ao loteamento, à incorporação ou à construção de imóveis;

(...)

§4º Compreende-se na atividade de construção de imóveis, de que trata o inciso V deste artigo, a execução de obra de construção civil, própria ou de terceiros, como a construção, demolição, reforma, ampliação de edificação ou outras benfeitorias agregadas ao solo ou subsolo. (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10.12.1997)

Com fundamento de validade estampado no dispositivo legal suso transcrito, a Diretoria Colegiada do Instituto Nacional do Seguro Social editou a Instrução Normativa INSS/DC nº 69, de 10 de maio de 2002, dispondo sobre as normas e os procedimentos aplicáveis à atividade de construção civil de responsabilidade de pessoa jurídica e de pessoa física, assim dispondo, *in verbis*:

Instrução Normativa INSS/DC Nº 069, de 10 de maio de 2002

Art. 123. Não pode optar pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES), instituído pela Lei nº 9.317, de 5 de

dezembro de 1996, entre outras, a pessoa jurídica que realize operações relativas à locação de mão-de-obra ou que se dedique à incorporação ou à construção de imóveis, próprios ou de terceiros, compreendendo as empresas construtoras, as empreiteiras e as subempreiteiras de obras de construção civil, com ou sem fornecimento de material, que se dediquem às atividades relacionadas no Anexo III.

Art. 124. A pessoa jurídica, proprietária ou dona-da-obra, optante pelo SIMPLES que edificar obra de construção civil, independentemente das contribuições de que trata a Lei n° 9.317, de 1996, sujeitar-se-á às contribuições previstas no art. 22 da Lei n° 8.212, de 1991, inclusive as destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), incidentes sobre a remuneração dos segurados utilizados na execução da obra.

Nessa mesma prumada orientaram-se as Instruções Normativas INSS/DC n° 100/2003 e SRP n° 3/2005:

Instrução Normativa INSS/DC n° 100, de 18 de dezembro de 2003.

Art. 500. De acordo com a Lei n° 9.317, de 1996, é vedada a opção pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES), entre outras, para a pessoa jurídica que realize operações relativas à locação de mão-de-obra ou que se dedique à incorporação de imóveis ou à execução de obras de construção civil, compreendendo a empresa construtora, a empreiteira e a subempreiteira.

Art. 501. As contribuições sociais incidentes sobre a remuneração de mão-de-obra própria utilizada na execução de obra de construção civil, inclusive a destinada a uso próprio, por pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional, agroindústria ou produtor rural, não são abrangidas pela substituição de contribuições sociais que lhes é atribuída em virtude de lei, ficando o responsável pela obra sujeito às contribuições previstas no art. 22 da Lei n° 8.212, de 1991, bem como às destinadas a outras entidades e fundos.

Instrução Normativa SRP n° 3, de 14 de julho de 2005

Art. 486. As contribuições sociais incidentes sobre a remuneração de mão-de-obra própria utilizada na execução de obra de construção civil, inclusive a destinada a uso próprio, por pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional, agroindústria ou produtor rural, não são abrangidas pela substituição

de contribuições sociais que lhes é atribuída em virtude de lei, ficando o responsável pela obra sujeito às contribuições previstas no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, bem como as destinadas a outras entidades ou fundos.

Parágrafo único. No caso de obra executada por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção, destinada a uso próprio, aplica-se o disposto no §1º do art. 300. (Incluído pela IN SRP nº 20, de 11/01/2007)

E não se menospreze o poder normativo das Instruções Normativas acima revisitadas. Atente-se que os Incisos II, IV e VI, 'a' do art. 84 da Constituição da República afloram como fontes jurídicas de onde dimana a competência do Presidente da República para o exercício da direção superior da Administração Pública Federal, com o auxílio dos Ministros de Estado, e o poder presidencial para sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução, bem assim como dispor sobre a organização e o funcionamento da máquina do Executivo Federal.

Constituição Federal de 1988

Art. 84. Compete privativamente ao Presidente da República:

II - exercer, com o auxílio dos Ministros de Estado, a direção superior da administração federal;

(...)

IV - sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução;

(...)

VI - dispor, mediante decreto, sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 32, de 2001)

a) organização e funcionamento da administração federal, quando não implicar aumento de despesa nem criação ou extinção de órgãos públicos;

Sintonizado nessa mesma frequência, a Suprema Lei reservou aos Ministros de Estado a competência para expedir instruções para a execução das leis, decretos e regulamentos.

Constituição Federal de 1988

Art. 87. Os Ministros de Estado serão escolhidos dentre brasileiros maiores de vinte e um anos e no exercício dos direitos políticos.

Parágrafo único. Compete ao Ministro de Estado, além de outras atribuições estabelecidas nesta Constituição e na lei:

I - exercer a orientação, coordenação e supervisão dos órgãos e entidades da administração federal na área de sua competência e referendar os atos e decretos assinados pelo Presidente da República;

II - expedir instruções para a execução das leis, decretos e regulamentos; (grifos nossos)

III - apresentar ao Presidente da República relatório anual de sua gestão no Ministério;

IV - praticar os atos pertinentes às atribuições que lhe forem outorgadas ou delegadas pelo Presidente da República.

Assim, sob o Manto Constitucional desfraldado nos parágrafos precedentes, foram editadas as Instruções Normativas acima transcritas, condição que revela serem improcedentes as alegações deduzidas pela empresa de que a Legislação Previdenciária em apreço teria *extrapolado o âmbito da mera regulamentação criando exceção à sistemática do SIMPLES não prevista em lei ...*”.

Ora, a vedação de opção pelo sistema diferenciado em tela, relativa à atividade de construção civil, encontra-se expressa no art. 9º, V e §4º da Lei nº 9.317/96, dispensando o consumo de maiores energias intelectuais na interpretação da legislação em abstrato.

Depreende-se do exposto que as Instruções Normativas expedidas pelos órgãos da administração direta defluem da competência constitucional do Presidente da República e dos Ministros de Estado, estes últimos, para complementar e concretizar a vocação presidencialista, constitucionalmente afigurada. Por via de consequência, as Instruções Normativas dos órgãos da administração direta fulguram como emanações de agentes políticos de elevada estatura – Presidente da República e Ministros de Estado – ocupantes do arquétipo fundamental de Poder, os quais, nestas circunstâncias, aliam-se para formar a vontade superior do Estado, na ordenação estrutural do Poder Executivo Federal.

Assentado que as IN suso citadas são dotadas de normatividade em grau necessário e suficiente à partilha *interna corporis* das atribuições do Ministério da Previdência e Assistência Social e do Ministério da Fazenda, deflui daí que, de acordo com as normas administrativas em realce, as contribuições sociais incidentes sobre a remuneração de mão-de-obra própria utilizada na execução de obra de construção civil, inclusive a destinada a uso próprio, por pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, não são abrangidas pela substituição de contribuições sociais que lhes é atribuída em virtude de lei, ficando o responsável pela obra sujeito às contribuições previstas no art. 22 da Lei nº 8.212/91, bem como às destinadas a outras entidades e fundos.

3. CONCLUSÃO

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Processo nº 10680.012803/2007-33
Acórdão n.º **2302-01.576**

S2-C3T2
Fl. 375

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva

CÓPIA