



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

Processo nº 10935.008128/2007-17
Recurso nº 270.740 Voluntário
Acórdão nº 2402-01.553 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de março de 2011
Matéria ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL
Recorrente FUNDACAO CULTURAL XINGU
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 30/11/2007

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ART. 173, INC. I, DO CTN. ENTENDIMENTO PACIFICADO PELO STJ EM SEDE DE RECURSO REPETITIVO. PORTARIA MF Nº 586/2010. APLICAÇÃO.

O E. Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 973.733/SC, afetado como representativo da controvérsia, nos termos do art. 543-C, do CPC, pacificou o entendimento de que o prazo decadencial para lançar os tributos sujeitos a lançamento por homologação é de 5 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que não houve pagamento antecipado do tributo, conforme disposto no art. 173, inc. I, do CTN, ou de 5 anos a contar da data do fato gerador, caso tenha havido o pagamento antecipado do tributo, consoante art. 150, § 4º, do CTN.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ISENÇÃO. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. NÃO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS.

A Entidade Beneficente de Assistência Social é obrigada a cumprir todos os requisitos legais, sob pena de perder seu direito à imunidade de que trata o art. 195, § 7, da CF/1988.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA.

Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário o ônus da prova em contrário.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTRIBUIÇÕES
PREVIDENCIÁRIAS.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é órgão competente para afastar a incidência da lei em razão de inconstitucionalidade, salvo nos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no art. 62 do Regimento Interno do CARF.

Recurso voluntário a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Julio César Vieira Gomes - Presidente.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Ana Maria Bandeira, Igor Soares, Ronaldo de Lima Macedo, Wilson Antonio de Souza Corrêa

Relatório

Trata-se de NFLD lavrada para exigir o valor de R\$ 88.953,69, aferido indiretamente, em virtude da falta de recolhimento da contribuição previdenciária cota patronal e empregados, contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT), e de contribuições destinadas a outras entidades e fundos (INCRA, SALÁRIO EDUCAÇÃO, SENAI, Sesi e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados na obra de construção civil (CEI nº 34.460.01724/77), no período de 11/2000 (início da obra) a 11/2007.

A Recorrente apresentou impugnação (fls. 98/272) requerendo a total insubsistência da autuação.

A d. Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba – PR, ao analisar o processo (fls. 279/290), julgou o lançamento parcialmente procedente, sob o argumento de que:

- a) A isenção prevista no art. 195, § 7º, da CF/1988 abrange apenas as pessoas jurídicas que comprovem o cumprimento dos requisitos previstos no art. 55 da Lei nº 8.212/1991;
- b) O prazo decadencial para a constituição de créditos previdenciários é de 5 anos, nos termos do art. 173, inc. I, do CTN, excluindo do lançamento as competências anteriores a 12/2001;
- c) Nos casos em que não há prova regular e formalizada pelo contribuinte, o montante de salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário o ônus da prova em contrário;
- d) Incide multa sobre as contribuições previdenciárias não pagas dentro do prazo legal, nos termos do art. 35 da Lei nº 8.212/1991.

A Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 297/340), alegando que: (i) a NFLD deve ser anulada, posto que não identificou qual requisito do art. 55 da Lei nº 8.212/1991 restou descumprido, cerceando o seu direito de defesa; (ii) parte dos créditos tributários estão decaídos, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN; (iii) possui direito à isenção/imunidade de que trata o art. 195, § 7º, da CF/1988, pois preenche todos os requisitos constantes na Lei nº 8.212/1991; (iv) a imunidade de que trata o art. 195, § 7º, da CF/1988, é auto aplicável, não podendo ter seu gozo limitado por lei ordinária; (v) a empresa construtora de obra de construção civil realizada mediante empreitada global é única e exclusivamente responsável pela matrícula da obra e pelo recolhimento das contribuições previdenciárias; (vi) a fiscalização deve recair sobre a empresa contratada, sob pena de se tributar duas vezes o

Processo nº 10935.008128/2007-17
Acórdão n.º **2402-01.553**

S2-C4T2

Fl. 347

mesmo fato gerador; e (vii) a multa aplicada ofende os princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Relator

Primeiramente, cabe mencionar que o presente recurso é tempestivo e preenche a todos os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Passo a analisar a preliminar de decadência suscitada pela Recorrente.

A Recorrente obteve ciência do lançamento em 11/12/2007 (fl. 01), lavrado para exigir contribuição previdenciária cota patronal e empregados, contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT), e de contribuições destinadas a outras entidades e fundos (INCRA, SALÁRIO EDUCAÇÃO, SENAI, Sesi e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados na obra de construção civil (CEI nº 34.460.01724/77), no período de 11/2000 a 11/2007.

Ao analisar o processo, a d. DRJ reconheceu que havia transcorrido mais de 5 anos entre a data da ocorrência de parte dos fatos geradores e a data da constituição do crédito tributário, aplicando-se, conseqüentemente, (i) a Súmula Vinculante nº 08 do STF para afastar o prazo decadencial previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/1991 e (ii) o art. 173, inc. I, do CTN, para reconhecer a decadência dos créditos tributários relativos ao período de **11/2000 a 11/2001**.

O E. Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 973.733/SC, afetado como representativo da controvérsia, nos termos do art. 543-C, do CPC, pacificou o entendimento de que o prazo decadencial para lançar os tributos sujeitos a lançamento por homologação é de 5 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que não houve pagamento antecipado do tributo, conforme disposto no art. 173, inc. I, do CTN, ou de 5 anos a contar da data do fato gerador, caso tenha havido o pagamento antecipado do tributo, consoante art. 150, § 4º, do CTN. Segue abaixo trecho da decisão:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia

ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005). (...)” (STJ, Resp nº 973.733/SC, 1ª Seção, Min. Rel. Luiz Fux, DJe 18/09/2009)

Destarte, considerando que o disposto no art. 62-A da Portaria MF nº 256/2009¹, com a redação dada pela Portaria MF nº 586/2010, vincula este Conselho aos julgamentos de mérito proferidos pelo E. STJ na sistemática do art. 543-C, do CPC, faz-se mister aplicar o referido entendimento ao presente caso.

Assim, considerando que os fatos geradores constantes no processo ocorreram entre **11/2000 a 11/2007**, e que a Recorrente obteve a ciência do lançamento apenas em 12/2007, bem como que não houve pagamento antecipado, entendo que a decadência aplicada pela d. DRJ, no sentido de extinguir os créditos tributários compreendidos nas competências de **11/2000 a 11/2001**, nos termos do art. 173, inc. I, do CTN, está correta, não merecendo qualquer reparo.

Deve ser negado, portanto, provimento ao argumento da Recorrente de que o prazo decadencial deve ser contado de acordo com o art. 150, § 4º, do CTN.

A Recorrente defende também que o lançamento deve ser anulado, por vício formal, tendo em vista que não indicou, supostamente, qual dos requisitos elencados no art. 55 da Lei nº 8.212/1991 teriam sido descumpridos, cerceando, assim, seu direito de ampla defesa.

Pois bem. Conforme consignado no Processo Administrativo Fiscal nº 10935.008123/2007-86, lavrado também contra a Recorrente no mesmo procedimento de fiscalização, ela não conseguiu demonstrar quais eram os colaboradores por ela remunerados, tampouco suas respectivas remunerações. Assim dispõe o Relatório Fiscal constante na fl. 62 do referido PAF:

“11. O contribuinte deixou de apresentar a documentação solicitada, referente a escrituração contábil dessas sub-contas (relacionadas no item "10" deste relatório), motivo (entre outros) da lavratura do Auto de Infração (AI) NQ 37.103.911-8 (por descumprimento do artigo 33, parágrafo 2º, da Lei nº 8.212/91), impossibilitando identificar:

¹ "Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Incluído pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010)

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes."

- os segurados remunerados;
- o valor da remuneração individual de cada segurado;
- se houve desconto (e o valor) da contribuição social do segurado.”

Não sabendo quais foram os segurados remunerados, não há como aferir se os diretores, conselheiros e sócios usufruíram ou não vantagens ou benefícios a qualquer título, o que leva ao entendimento de que a empresa não comprovou o requisito previsto no art. 55, inc. IV, da Lei nº 8.212/1991, qual seja:

“Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:(...)”

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;”

Sendo assim, fica claro que o auditor fiscal apontou qual requisito legal foi descumprido, não sendo possível, portanto, pleitear a anulação do lançamento por vício formal, por suposta ausência de menção de qual requisito legal (necessário para o gozo da imunidade) teria sido descumprido, tal como pretendeu a Recorrente.

Não obstante, o auditor fiscal mencionou também que a Recorrente não estava cadastrada no Sistema de Arrecadação – DATAPREV como entidade isenta das contribuições sociais (fl. 32).

Desta forma, entendo que caberia à Recorrente apresentar todos os documentos necessários para afastar a constatação do auditor fiscal de que a empresa não possuía o direito à isenção das contribuições sociais destinadas a seguridade social, não havendo, portanto, que se falar em vício formal do lançamento, por cerceamento do direito de defesa.

A Recorrente alega que cumpriu todos os requisitos exigidos para o gozo da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF/1988, conforme atestam os documentos juntados no processo.

No entanto, ao verificar os documentos anexados no processo, verifica-se que estes não comprovam o cumprimento dos requisitos legais para o gozo da imunidade ora discutida.

Isto porque, a Recorrente juntou apenas Certificados de Entidade de Utilidade Pública Federal e Pedidos de Concessão do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEAS (fls. 302/319), não sendo comprovado, em nenhum momento, que ela era portadora do CEAS, ou que seus pedidos de concessão foram devidamente deferidos, o que demonstra o não cumprimento do requisito previsto no art. 55, inc. II, da Lei nº 8.212/1991, *in verbis*:

“(…) II- seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;”

Quanto aos demais requisitos, não há qualquer prova de que eles teriam sido respeitados pela Recorrente.

Os Balanços Patrimoniais juntados ao processo, relativos aos anos de 2000 a 2006 (fls. 232/268), não comprovam o requisito previsto no inciso IV da referida norma, qual seja, o de não remunerar os diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, posto que demonstram apenas o resultado da consolidação contábil da Recorrente, e não a escrituração das verbas percebidas por cada funcionário, como bem apontou a auditoria fiscal, conforme já mencionado acima.

Não há, portanto, prova nos autos de que a Recorrente perfazia todos os requisitos autorizadores do gozo da imunidade de que trata o art. 195, § 7º, da CF/1988.

A Recorrente pleiteia ainda que, mesmo que se entenda que os requisitos legais não foram preenchidos, deve ser reconhecido seu direito ao gozo da imunidade, posto que a regulamentação dada pela Lei nº 8.212/1991 ao art. 195, § 7º, da CF/1988, fere o princípio da hierarquia das leis, porquanto tal regulamentação deveria ter sido feita por Lei Complementar, nos termos do art. 146, inc. II, da CF/1988.

Ainda nesses termos, a Recorrente defende que a regulamentação que seria válida é aquela prevista no art. 14 do Código Tributário Nacional, que foi recepcionado pela CF/1988 com *status* de Lei Complementar, o qual dispõe:

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

Contudo, para que seja possível afastar a aplicação do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, deve-se reconhecer sua ilegalidade e/ou inconstitucionalidade, atribuição esta

concedida apenas aos órgãos do Poder Judiciário, sendo vedado a este Conselho infringir esta competência, salvo naqueles casos expressamente previstos no art. 103-A da CF/88 e no art. 62, parágrafo único do Regimento Interno do CARF², sob pena de afronta ao princípio da separação dos poderes.

Não há, portanto, como acatar o pedido formulado pela Recorrente.

Não obstante, cabe ressaltar, apenas a título de argumentação, que ainda que fosse considerada a regulamentação dada pelo art. 14 do CTN, a Recorrente não teria comprovado, nem a fiscalização, nem neste processo, que teria cumprido os requisitos previstos nos incisos I a III da referida norma, conforme já explicado acima, não fazendo jus à imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF/1988.

A Recorrente sustenta também que a empresa construtora de obra de construção civil realizada mediante empreitada global é única e exclusivamente responsável pela matrícula da obra e pelo recolhimento das contribuições previdenciárias, nos termos do art. 7º, inc. IV, art. 12º, inc. III, da IN nº 18/2000, art. 3º, inc. IV, art. 18º, inc. III, da IN nº 69/2002, Lei nº 8.212/1991 e Decreto nº 3.048/1999.

Entretanto, é importante ressaltar que o contrato firmado pela Recorrente com a empresa construtora, qual seja, a Favero Construções Civis Ltda., não é de empreitada global, posto que teve como objeto apenas a construção de 4 salas, 2 banheiros e um corredor, em uma área de 330 m² (fl. 270), e não a construção integral da obra, com todas as responsabilidades que lhe seriam inerentes.

Analisando a questão, cabe mencionar o argumento trazido pela d. DRJ, que deixou bem claro que a obra contratada pela Recorrente não era de empreitada global. Segue abaixo trecho de fls. 288/289:

“No entanto, conforme consta na Certidão nº 313/07, expedida pela Prefeitura Municipal de Ubatuba, a obra de construção civil

² “Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

objeto da matrícula CEI nº 34.460.01729/79 tem a área total de 1.650,00 metros quadrados (fls. 93), enquanto o contrato celebrado com a empresa Fávero Construções Cíveis Ltda. tem por objeto a construção de apenas 330,00 metros quadrados (fls. 270 a 272).

Esses documentos deixam evidente que o contrato celebrado com a Fávero Construções Cíveis Ltda. não abrange a totalidade do projeto da obra de construção civil, ou seja, não se trata de um contrato de empreitada total. Assim, não há que se falar em transferência de responsabilidade para a empresa contratada, ficando prejudicada a alegação de que seria necessária a apuração do débito na referida empresa.”

Tal fato, por si só, inviabiliza a análise das alegações da Recorrente, no sentido de atribuir responsabilidade à outra empresa, por ter sido a obra, supostamente, construída mediante empreitada global, posto que desamparadas de qualquer correlação fática com o caso concreto.

A Recorrente defende ainda que a fiscalização deveria ter recaído sobre a empresa contratada, posto que é ela quem detém todos os registros contábeis referentes aos fatos geradores, sob pena de correr o risco de tributar duas vezes o mesmo fato gerador.

No entanto, conforme já mencionado acima, a obra de construção civil da Recorrente foi realizada mediante empreitada parcial de mão de obra.

Nesses casos, é aplicável o disposto no art. 31 da Lei nº 8.212/1991, onde a empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra é diretamente responsável pela retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal de prestação de serviços.

Caso a empresa tomadora dos serviços não comprove a retenção, passa a ser ela a responsável pelas contribuições eventualmente não recolhidas pelo prestador dos serviços.

Sendo a Recorrente (contratante), portanto, responsável pelos recolhimentos das contribuições previdenciárias, não é plausível alegar que os auditores fiscais teriam o dever de fiscalizar primeiramente a construtora (contratada).

Nesse sentido, considerando que a Recorrente é diretamente responsável pelo recolhimento das contribuições previdenciárias atinentes à sua obra, e não tendo ela apresentado prova regular e formalizada dos mesmos, correto o procedimento de aferição indireta adotado pelo auditor fiscal, calculando a mão-de-obra empregada proporcionalmente à área construída e ao padrão de execução da obra, em consonância com o art. 33, §§3º, 4º, 5º e 6º, da Lei nº 8.212/1991.

Não há, assim, razão no argumento do contribuinte.

Por fim, a Recorrente sustenta que a multa imposta neste processo é inconstitucional, ofendendo o princípio do não confisco e da razoabilidade.

Processo nº 10935.008128/2007-17
Acórdão n.º **2402-01.553**

S2-C4T2

Fl. 354

Entretanto, nos mesmos termos em que mencionados acima, não compete a este Conselho afastar a aplicação da lei com base em arguições de supostas ilegalidades/inconstitucionalidades, motivo pelo qual deixo de apreciar este requerimento.

Diante do exposto, voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso voluntário para **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

É o voto.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues