



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.722484/2010-03
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.229 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de outubro de 2023
Recorrente BANCO DO BRASIL SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/12/1997 a 30/03/1998

CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento de defesa se estão devidamente discriminados, no Auto de Infração e em seus anexos, os fatos geradores e as contribuições apuradas, bem como a indicação de onde os valores foram extraídos e os dispositivos legais que amparam o lançamento, uma vez que essas informações possibilitam ao impugnante identificar, com precisão, os valores apurados e permitem o exercício do pleno direito de defesa e do contraditório.

O cerceamento ao direito de defesa somente se caracteriza pela ação ou omissão, por parte da autoridade lançadora, que impeça o sujeito passivo de conhecer dados ou fatos que, notoriamente, impossibilitem o exercício de sua defesa.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONSTRUÇÃO CIVIL. ELISÃO. BENEFÍCIO DE ORDEM. FISCALIZAÇÃO PRÉVIA.

O proprietário da obra responde solidariamente com as empresas construtoras contratadas, pelo cumprimento das obrigações decorrentes da Lei nº 8.212/91, não se aplicando o benefício de ordem.

A não apresentação da documentação necessária à elisão da responsabilidade solidária pelo tomador dos serviços implica no lançamento a este título. A responsabilidade solidária é elidida quando comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, no momento da quitação da referida nota fiscal ou fatura.

Descumpridos os requisitos para elisão da responsabilidade solidária, cabe à Auditoria-Fiscal lançar o crédito previdenciário contra o contratante, apuradas as bases de cálculo a partir dos valores das notas fiscais ou faturas.

AFERIÇÃO INDIRETA. PERCENTUAL SOBRE NOTAS FISCAIS. ATO NORMATIVO.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, pode a Administração Tributária, sem prejuízo da

penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

A utilização de percentual definido em ato normativo, incidente sobre o valor dos serviços contidos em notas fiscais, para fins de apuração indireta da base de cálculo das contribuições previdenciárias, constitui procedimento que observa os princípios da legalidade e da proporcionalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Diogo Cristian Denny, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Ana Claudia Borges de Oliveira, Jose Marcio Bittes, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a)), Thiago Alvares Feital (suplente convocado(a)), Francisco Ibiapino Luz (Presidente). Ausente o conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro.

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos, adoto e reproduzo o relatório da Resolução 2302-000.303 (fls. 303/307):

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo BANCO DO BRASIL S/A em face da decisão administrativa proferida pela 5ª Turma da DRJ/BSB que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário.

O crédito lançado contra a empresa refere-se ao período de 12/1997 a 03/1998, no valor de R\$ 3.760,89 (*três mil setecentos e sessenta reais e oitenta e nove centavos*). O presente lançamento objetiva restabelecer os lançamentos anulados (NFLD nº 35.067.668-2 - levantamentos SCI e SMI; nº 35.067.669-0 - levantamento SC2), por vício formal, conforme ementa da 4ª CAJ –Câmara de Julgamento /CRPS:

"NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO LAVRADA COM FALTA DO TIPO DE DÉBITO, ACARRETANDO AUSÊNCIA DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL NO RELATÓRIO FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO, ENSEJA A SUA NULIDADE, PELA IMPOSSIBILIDADE TÉCNICA DE SE EFETUAR A CORREÇÃO NO SISTEMA DE CADASTRAMENTO DE DÉBITO, CARACTERIZANDO-SE VÍCIO FORMAL INSANÁVEL - LANÇAMENTO NULO".

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 11/23), o objeto do crédito constituído é a contribuição previdenciária dos segurados que a empresa deveria ter retido e recolhido ao INSS, devida por RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA, calculada por aferição indireta na forma das legislações e normas ali citadas.

Consta ainda no relatório que o Banco do Brasil é responsável solidário pelo pagamento das contribuições devidas pela CONSTRUTORA SANTI LTDA., CNPJ: 93.101.210/0001-57.

A fundamentação legal do débito (fls. 08), demonstra que a cobrança encontra validade nas disposições contidas no art. 30, inciso VI da Lei nº 8.212/91.

Consta à fl. 78 a intimação da empresa Construtora Santi Ltda.

O sujeito passivo foi intimado do lançamento (DEBCAD nº 37.292.776-9). Na impugnação (fls. 80/94), protocolada tempestivamente, foram aduzidas as razões que seguem:

- a) Preliminarmente, suplicou o chamamento ao processo da empresa executora da obra para apurar a real existência dos débitos auferidos, tudo em estrita observância dos princípios da garantia de defesa e da verdade material, dado que ela dispõe de diversos documentos probantes dos recolhimentos previdenciários;
- b) Que por fazer parte da Administração Pública Federal, podendo contratar somente mediante licitação pública, está respaldada pela Lei de Licitações - nº 8.666/93 e, neste contexto, não pode ser responsabilizada, por solidariedade, pelos encargos previdenciários devidos pela empresa contratada;

- c) Que há pagamentos comprovadamente efetuados pela empresa contratada cujos demonstrativos se encontram incluídos nos processos originários das NFLD 35.067.668-2 (PAF 11686.000242/2008-13) e 35.067.669-0 (PAF 11686.000241/2008-79);
- d) Que as Certidões Negativas de Débito – CND, expedidas à época das autuações originais, confirmam sobremaneira a inexistência de débito pendente em nome da empresa contratada junto ao INSS, descabendo, por conseguinte, eventual responsabilidade solidária por débito que, no período autuado, era inexistente;
- e) Que o fisco deve cobrar primeiramente da contratada. A omissão na fiscalização desta, importa em cerceamento de defesa e possibilidade de pagamento em duplicidade, em latente prejuízo à empresa Impugnante;
- f) Que a redação original do art. 30, inciso VI, da Lei 8.212/91, vigente de junho/91 a dezembro/97, não vedava a aplicação do benefício de ordem, razão pela qual deve, pelo menos até dezembro/1997, ser aceito.
- g) Que a Diretoria Colegiada do INSS, ao expedir a IN DC/INSS 18/2000, arbitrou ilegal e abusivamente a forma de apuração da base de cálculo da contribuição previdenciária devida sobre a remuneração paga aos segurados empregados para execução de obras de construção civil;
- h) Que a prova documental produzida nos autos dos processos administrativos nº 11686.000242/200813 (NFLD 35.067.6682) e nº 11686.000241/200879 (NFLD 35.067.6690), deve ser aproveitada no presente feito, apensando a este processo àqueles autos, tudo em nome, dentre outros, dos princípios da eficiência e economicidade processual;
- i) Por fim, requereu o acolhimento da preliminar para o fim de determinar o chamamento ao processo da empresa contratada responsável pelo recolhimento do débito relativo ao período lançado e, ultrapassadas essas, no mérito, pleiteou a improcedência da autuação.

A Construtora SANTI Ltda., intimada do Termo de Sujeição Passiva Solidária nº 01/2010 (fls.76/77), apresentou impugnação, dentro do prazo, alegando, em síntese:

- a) Que se o crédito objetiva restabelecer a exigência anulada por vício formal dos lançamentos no período de 11/96 a 02/01 e que estes, após a aplicação da regra estabelecida para o prazo decadencial na forma do art. 173, II, do CTN foram alcançados pela decadência, as parcelas aqui discutidas, no período de 12/97 a 03/98, também o foram;
- b) Pela situação exposta, houve a transcorrência de cinco anos entre a data do lançamento e a notificação da impugnante para efetuar o pagamento, pois os lançamentos são datados de 12/1997 e 03/1998, nos quais se percebe o transcurso do prazo estabelecido pelo art.174 do CTN;

c) Pleiteou a nulidade da cobrança, uma vez que não consta nos autos o nome do devedor, no caso a Construtora Santi Ltda e nem o dos sócios, conforme dispõe o art. 585 do CPC. Ressalta, ainda, que a empresa encontra-se inoperante, tendo em vista o falecimento do sócio majoritário;

d) Que não poderia responder solidariamente com o Banco do Brasil;

e) Que não foi cientificada dos lançamentos anteriores;

f) Insurgiu-se contra os juros e multa abusiva, em afronta aos preceitos legais;

g) Ao final, requereu o reconhecimento da decadência ou prescrição do período de 12/1997 e 03/1998 e, alternativamente, a nulidade por falta de requisitos formais indispensáveis a sua validade. Pleiteou também que a responsabilidade recaísse somente sobre a instituição financeira;

h) Protestou por todos os meios de provas permitidos em direito, principalmente, os documentais, testemunhais e as periciais para o melhor deslinde da questão.

Na decisão proferida pela 5ª Turma da DRJ/BSB - ACORDÃO 03-48.913 (fls. 185/201), por unanimidade de votos, foi mantido o crédito previdenciário. Tais foram os motivos:

a) Que não houve cerceamento de defesa, já que estão devidamente discriminados no Auto de Infração e em seus anexos os fatos geradores e as contribuições apuradas, bem como, a indicação de onde os valores foram extraídos e os dispositivos legais que amparam o lançamento;

b) Que o contratante de quaisquer serviços de construção civil responde solidariamente com o executor pelas obrigações previdenciárias em relação aos serviços prestados. A elisão da responsabilidade solidária somente é possível com a comprovação do recolhimento da contribuição devida e pela apresentação dos documentos exigidos pela legislação de regência. A não apresentação desses documentos pelo tomador de serviços implica no lançamento a esse título;

c) Que uma vez descumpridos os requisitos para elisão da responsabilidade solidária, cabe à Auditoria-Fiscal lançar o crédito previdenciário contra o contratante, apurando as bases de cálculo a partir dos valores das notas fiscais ou faturas;

d) Que ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, pode a Administração Tributária, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário;

e) Que a utilização de percentual definido em ato normativo, incidente sobre o valor dos serviços contidos em notas fiscais, para fins de apuração indireta da base de cálculo das contribuições previdenciárias, constitui procedimento que observa os princípios da legalidade e da proporcionalidade;

f) Que a partir da lavratura do auto de infração não se pode mais cogitar na aplicação do instituto da decadência; e, se houve recurso administrativo, também não cabe falar em prescrição cujo prazo somente começou a fluir na data da decisão administrativa final;

g) Estando o crédito tributário com sua exigibilidade suspensa, não poderia ser cobrado, nem, conseqüentemente, prescrever.

Intimado do Acórdão, em 24.07.2012 (fls. 203/204), o Banco do Brasil interpôs Recurso Voluntário (fls. 205/298). Em suas razões, de forma sucinta, afirmou:

a) No que concerne à matrícula prevista no art. 49, § 1º, alínea "b" 8.212/91, aduziu que a mesma competia às empresas contratadas, eis que responsáveis pela execução da obra, motivo pelo qual deveriam ser chamadas para integrar o processo;

b) Que o Recorrente por ser Sociedade de Economia Mista somente pode contratar mediante licitação pública, não devendo responder de forma solidária pelas obrigações do responsável pela execução, nos termos do art. 71, § 1º da Lei n.º 8.666/93;

c) Que a solidariedade não se presume e resulta da lei ou da vontade das partes, não podendo ser fixada de forma arbitrária;

d) Que a autuação refere-se à responsabilidade solidária decorrente da execução de contrato de cessão de mão-de-obra aliado aos próprios fundamentos do acórdão recorrido, devendo ser aplicado o benefício de ordem para afastar a co-responsabilidade atribuída ao Recorrente;

e) Que a forma de apuração da base de cálculo, por arbitramento da contribuição previdenciária, incidente sobre as remunerações pagas aos segurados empregados das empresas executoras de obras de construção civil, prevista em lei, não poderia ter sido modificada pelo INSS, sendo, abusiva e ilegal, devendo ser nulificada a autuação efetuada;

f) Requereu, ao final, o provimento do Recurso Voluntário.

A empresa Construtora SANTI não foi intimada do Acórdão proferido pela Delegacia Regional de Julgamento.

É o relatório.

Na sessão de 14/05/2014 (fls. 303/309), o julgamento foi convertido em diligência, para fins de cientificar outro sujeito passivo do lançamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Diogo Cristian Denny – Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com

a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

DA PRELIMINAR

DO CHAMAMENTO AO PROCESSO

Requer o Impugnante, o chamamento ao processo do devedor principal, com o objetivo de que se apure a real existência dos créditos lançados e para que seja trazida aos autos a documentação comprobatória da quitação dos mesmos, que estão em posse da empresa contratada.

Dessa forma, convém tecermos alguns comentários sobre o instituto do chamamento ao processo.

Trata-se de um instituto do Direito Processual Civil, previsto nos arts. 77 a 80 do CPC, que consiste em uma provocação a terceiro, no caso o devedor principal, feita pelo reclamado, para vir integrar a lide, na qualidade de seu litisconsorte, por ser comum a ambos a obrigação de pagar.

O art. 46 do Código de Processo Civil define as hipóteses em que pode ocorrer a formação de litisconsórcio. Se se tratar de litisconsórcio passivo, está-se diante de hipótese em que o autor poderia propor várias ações, cada uma contra um dos litisconsortes passivos, que seriam, então, isoladamente, réus em cada uma dessas ações. Se se tratar de litisconsórcio ativo, os diversos autores poderiam ter proposto cada um a sua ação, isoladamente, contra o mesmo réu.

O Processo Administrativo Fiscal não prevê tal modalidade de intervenção de terceiros; entretanto, no presente caso, tal requerimento se torna desnecessário, uma vez que a empresa devedora já figura no polo passivo do lançamento fiscal e foi devidamente citada, conforme Termo de Sujeição Passiva Solidária n. 1 (fls. 76/77), por AR, em 06/09/2010, (fls. 78).

Trata-se de um litisconsórcio necessário, pois é determinado por lei, e está previsto no art. 30, inciso VI, da Lei n. 8.212/91, *verbis*:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

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 9.528, de 10.12.97)

Os argumentos apresentados pela Impugnante como justificativa para requerer o chamamento ao processo, embora justos, não se aplicam, também, ao presente processo, pelos seguintes motivos:

- os documentos probantes dos recolhimentos efetuados pela empresa executora (CONSTRUTORA SANTI LTDA), se apresentados no processo original, foram aproveitados pela fiscalização, quando do relançamento e, se não o foram, a referida empresa teve oportunidade de fazê-lo nesta atuação e não o fez.

Ressalta-se que os documentos referentes aos processos originários foram entregues ao Impugnante, que poderia os ter utilizado, caso entendesse necessário.

- a responsabilidade pela matrícula da obra também se torna irrelevante, pois não altera o lançamento fiscal, uma vez que este independe do fato de a obra possuir ou não matrícula. O próprio Auditor Fiscal poderia fazê-la, de ofício, para lançamento do crédito.

Superadas as preliminares, passaremos às análises de mérito.

DO MÉRITO

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

O instituto da responsabilidade solidária, materializado no art. 30, VI da Lei 8.212/91, acima citado, dá ao poder público a possibilidade de efetuar o lançamento contra responsável solidário, na forma do Art. 121, II, do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único - O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

(...)

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei."

A responsabilidade solidária somente será elidida:

- Com a comprovação do recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados, incluída em nota fiscal, fatura ou recibo correspondente aos serviços executados, corroborada quando for o caso, por escrituração contábil; e

- Com a comprovação do recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados, aferidas por arbitramento nos termos, forma e percentuais previstos na legislação previdenciária.

Quando da quitação da nota fiscal, fatura ou recibo, o contratante deverá exigir da empresa construtora os documentos abaixo, elaborados especificamente para cada obra de construção civil. Documentos:

- cópia da GPS recolhida na matrícula da obra;

- cópia da folha de pagamento, até a competência 12/98;

- cópia da GFIP com comprovante de entrega, a partir de 01/99; e

- declaração de que possui escrituração contábil firmada pelo contador e responsável pela empresa e que os valores ora apresentados encontram-se devidamente contabilizados.

Assim, a apresentação da Certidão Negativa de Débito - CND, exigível para a contratação por meio de licitação pública, não exime a tomadora de serviços de sua responsabilidade solidária. A CND comprova, apenas, que, no momento de sua emissão, não havia crédito lançado, exigível, em nome do contribuinte.

Observa-se que, no próprio corpo da CND está ressalvado à Previdência Social o direito de cobrança de qualquer débito apurado posteriormente à sua emissão, nos termos do § 1º do art. 47 da Lei n.º 8.212/91, *in verbis*:

Art.47. É exigida Certidão Negativa de Débito - CND, fornecida pelo órgão competente, nos seguintes casos: (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 28.4.95).

(...)

§ 1º A prova de inexistência de débito deve ser exigida da empresa em relação a todas as suas dependências, estabelecimentos e obras de construção civil, independentemente do local onde se encontrem, ressalvado aos órgãos competentes o direito de cobrança de qualquer débito apurado posteriormente. (grifei)

No que se refere à responsabilidade solidária da Administração Pública Federal, Estadual, do Distrito Federal e Municipal, direta, autárquica e fundacional, estas respondem solidariamente com o contratado, nos casos de empreitada total e repasse integral do contrato, nas mesmas condições pactuadas, pelas contribuições sociais incidentes sobre a remuneração dos segurados, exceto as destinadas para os terceiros e a multa moratória.

Acrescente-se que, só não há responsabilidade solidária da Administração Pública nos seguintes períodos:

- De 25/11/86 a 24/07/91, e

- De 22/06/93 a 28/04/95.

No presente caso, a obrigação decorre do art. 139, §§2º e 3º da CLPS, aprovado pelo Decreto 89.312/84 e art. 30, VI, de Lei 8.212/91, vigentes à época do lançamento principal (e do fato gerador).

Quanto à alegação apresentada pela Impugnante de que o próprio STJ confirma a não aplicabilidade da Responsabilidade Solidária em relação à sociedade de economia mista não procede para o caso em tela, eis que o citado acórdão do Supremo Tribunal de Justiça – STJ (STJ: REsp 417.794-RS, Relator Min. Luiz Fux – 1ª Turma) trata da Responsabilidade Solidária prevista quando da contratação de serviços mediante cessão de mão de obra, de acordo com excerto do voto, a seguir reproduzido:

"Por seu turno, conheço do recurso no tocante à alegada afronta ao art. 31 da lei 8.212/91.

A questão sub judice é saber se incide a responsabilidade solidária prevista no art. 31, da lei 8.212/91 sobre o Banco do Brasil S/A, sociedade de economia mista, integrante da administração indireta, no período em que contratou empresa para instalação de sistema online nos terminais de sua filial em suas dependências.

O referido comando legal, à época do serviço prestado pela empresa (junho/1995), antes, portanto, das inúmeras alterações introduzidas, dispunha o seguinte:

1-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."

Portanto, não é possível aceitar os argumentos expostos neste tópico, uma vez que o lançamento de que trata este processo não é de responsabilidade solidária decorrente da execução de contrato de cessão de mão de obra, de acordo com o artigo 31 da Lei 8.212/1991, mas de responsabilidade solidária, decorrente de serviços de construção civil de acordo com o artigo 30, VI, da Lei 8.212/1991.

DO BENEFÍCIO DE ORDEM

Defende, ainda, a empresa tomadora, irregularidade na constituição do crédito lançado, argumentando que, em matéria tributária, a solidariedade passiva somente poderia ser invocada após ser constatado que, efetivamente, a empresa prestadora de serviço não se encontra regular perante o fisco.

Não merece, entretanto, acolhida tal entendimento, uma vez que, pela legislação previdenciária, vigente à época dos fatos, art. 30, VI, da Lei nº 8.212, de 1991, redação original, o contratante de quaisquer serviços de construção civil, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta lei, em relação aos serviços a ele prestados.

Analisando o disposto na Lei 8.212/91, combinado com o disposto no art. 124 do CTN e seu parágrafo único, temos que a solidariedade não comporta benefício de ordem, ou seja, pode ser cobrado tanto da empresa contratante quanto da empresa contratada pela prestação de serviços de construção civil, ao contrário do que supõe a impugnante:

Quanto ao benefício de ordem, este é vedado pelo Art. 124, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

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.

E, embora o art. 30, inciso VI, não vedasse expressamente o benefício de ordem, o artigo supracitado era utilizado subsidiariamente,

Assim, a Lei 8.212/91 conferiu ao tomador de serviços a responsabilidade solidária pelas obrigações previdenciárias do prestador de serviços, sem que houvesse, para tanto, conforme já mencionado, o benefício de ordem, ou seja, a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação pertence tanto ao contribuinte, quanto ao responsável, não possuindo, portanto, qualquer fundamento o argumento da impugnante de que a fiscalização, antes de ter apurado o débito em questão, deveria ter verificado junto ao prestador de serviços a sua regularidade perante a Seguridade Social, para só então, no caso de o mesmo não estar cumprindo com suas obrigações previdenciárias, efetuar o lançamento de débito em questão.

Por fim, o contribuinte também faz referência ao art. 31 da Lei 8.212/91, e diz que, da mesma forma, tal artigo não vedava a aplicação do benefício de ordem, e que somente com a edição da Lei 9.711/98, a qual começou a vigor em fevereiro de 1999, passou a valer a nova norma que afastava o benefício de ordem. Contudo, o artigo citado é de responsabilidade solidária decorrente de cessão de mão de obra, que não é o objeto deste processo. Porém, para esclarecimento do contribuinte, mas sem entrar na discussão a respeito de se as sociedades de economia mista são solidárias quando da cessão de mão de obra, esclareço que tal artigo segue o mesmo raciocínio do artigo 30 supracitado.

DO MÉTODO DE AFERIÇÃO

Não obstante o argumento da impugnante, o procedimento de aferição indireta, utilizado no presente caso, encontrava-se previsto tanto na legislação vigente à época dos fatos que deram origem ao lançamento como na legislação vigente à época do próprio lançamento.

No caso de obra de construção civil, o artigo 30, inciso VI da Lei 8.212/91, na redação vigente à época dos fatos, conforme acima já discutido, impunha ao tomador de serviços a obrigatoriedade de exigir do executor cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento, quando da quitação da nota fiscal.

Da mesma forma, o artigo 42 do Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social – ROCSS, aprovado pelo Decreto nº 356 de 1991, assim estabelecia, em relação aos demais casos de responsabilidade solidária:

Art. 42 (...) O proprietário, o incorporador definido na Lei nº definido na Lei nº 4.591, 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 nas obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o direito regressivo contra o executor ou contratante da obra, admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento das obrigações.

§1º A responsabilidade solidária pode ser elidida, desde que seja exigido do construtor o pagamento 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.

§2º Considera-se construtor, para efeitos deste Regulamento, a pessoa física ou jurídica que executar obra, sob sua responsabilidade, no todo ou em parte.

Destarte, conforme anteriormente tratado, a não apresentação dos documentos identificados na legislação impede a elisão da responsabilidade solidária e leva ao lançamento mediante aferição indireta, nos termos do artigo 33 e parágrafos, da Lei 8.212/91, *verbis*:

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11; e ao Departamento da Receita Federal (DRF) compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) e o Departamento da Receita Federal (DRF) podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Assim, a tomadora de serviços poderia elidir a responsabilidade solidária, apresentando os documentos, ou não, como foi feito. Nesse último caso, está sujeita ao lançamento das contribuições devidas, mediante aferição indireta, nos termos da legislação transcrita, pela qual não é necessária, neste caso, a desconsideração de sua contabilidade.

Portanto, descabem as alegações da impugnante de que a aferição indireta foi utilizada indevidamente no presente lançamento.

Diferente do afirmado pelo contribuinte, a apuração efetuada não promove ampliação da matriz legal das contribuições, sem o devido amparo legal.

A Instrução Normativa INSS/DC n.º 18/2000, e as Ordens de Serviço que lhe precederam, não estabelecem alíquotas e nem alargamento da base de cálculo, apenas parâmetros de aferição desta base de cálculo, nos casos autorizados pela legislação previdenciária.

O valor do salário-de-contribuição, por competência, foi apurado aplicando o percentual de 40% sobre o valor das respectivas notas fiscais de serviço, parâmetro de aferição estipulado nos art. 53 e 55, da Instrução Normativa INSS/DC nº 18/2000, vigente à época do primeiro lançamento.

Sobre estes valores de salário de contribuição obtidos, foram calculadas as contribuições previdenciárias. Note-se que tal parâmetro de aferição já se encontrava no item 20 da Ordem de Serviço INSS/DAF/51/92, e itens 31, 31.1 e 31.1.1, da Ordem de Serviço INSS/DAF/165/97.

Tal procedimento não fere o princípio da legalidade, uma vez que autorizado pelo art. 33, §3º, da Lei 8.212/91. O ato normativo aplicado estava apto a produzir seus efeitos, conforme previsto no art. 100, inciso I do CTN e art. 229, incisos I e IV, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

A contratante, ora impugnante, não logrou comprovar a regularidade da contratada para com a seguridade social, por meio da documentação exigível. Sendo a contratante, por força de lei, como anteriormente exposto, solidariamente responsável pelas contribuições devidas, em decorrência dos serviços por ela contratados, foi lançado contra ela o crédito previdenciário, regularmente constituído, de acordo com o art. 37 da Lei 8.212/91, admitida a elisão, desde que comprovada a regularidade da situação da prestadora perante a Seguridade Social.

Finalmente, a notificação em epígrafe foi lavrada na estrita observância das determinações legais vigentes e o lançamento teve por base o que prescrevem o art. 139, §§2º e 3º da Consolidação das Leis da Previdência Social - CLPS aprovado pelo Decreto 89.312/84, o art. 30, VI, da Lei 8.212/91, até a redação da Lei 9.528/97, bem como art 57 e 58 do Regulamento do Custeio da Previdência Social - RCPS, aprovado pelo Decreto 83.081/79, com as alterações do Decreto 90.817/85, art. 42, do Regulamento da Organização de do Custeio - ROCSS/97 aprovado pelo Decreto nº 357/91 alterado pelo Decreto 612/92; art. 43 do ROCSS, aprovado pelo Decreto 2.173/97, art. 33, § 3º, da Lei 8.212/91 e art. 124, parágrafo único, do Código Tributário Nacional - CTN.

Em perfeita consonância com o lançamento em tela, colaciona-se julgado do TRF da 4ª Região, que muito bem elucida a legalidade da aferição indireta, e a razoabilidade do percentual de 40% incidente sobre as notas fiscais para se aferir a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. TOMADORA DE SERVIÇOS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AFERIÇÃO INDIRETA. LEGALIDADE.

1. Na solidariedade, opera-se uma extensão da subjetividade passiva, em razão da qual passam a figurar, como devedores da obrigação, dois ou mais indivíduos. No caso do art. 124, inciso II, do CTN, o que justifica a responsabilização solidária é a conveniência da administração tributária, objetivando simplificar a fiscalização e garantir a eficácia da arrecadação. Exigir que primeiro seja lançado o tributo contra a prestadora para ser possibilitada a exigibilidade contra a tomadora, representaria turvar a noção de solidariedade - distinguindo devedor principal e subsidiário quando tal não existe, e, foi, ainda, expressamente afastado (CTN, art. 124, parágrafo único) - bem como causar embaraço à fiscalização, privilegiando aquele que, conhecendo o dever e podendo agir em conformidade com ele, foi negligente, contrariando, desse modo, o objetivo da norma. 2. Tratando-se de contribuições previdenciárias, prestado o serviço, por disposição legal, a tomadora se incorpora ao pólo passivo da obrigação como devedora solidária e só se extingue do cumprimento da obrigação se comprovar que a outra devedora adimpliu - pagou o tributo -, pois assim extingui-se a obrigação tributária. Ainda que admitida a inserção da tomadora no pólo passivo da obrigação pelo descumprimento do dever de exigir comprovação do pagamento do tributo, tal ocorreria - com o pagamento da nota fiscal ou fatura relativa à prestação do serviço - antes do lançamento de ofício, pois trata-se de tributo no qual a lei atribui ao sujeito passivo a apuração e pagamento do débito tributário sem qualquer intervenção prévia da administração. 3. Incluída a tomadora, por lei, no pólo passivo da obrigação, a comprovação do pagamento pode ser dela exigida a qualquer tempo, tanto na apuração do débito quanto na cobrança dos valores lançados, já que o Fisco pode - como qualquer credor, em matéria de solidariedade - voltar-se contra ela ou contra a prestadora, ou contra ambas as devedoras, já no lançamento, já na execução. 4. Segundo a legislação do período no qual ocorreram os fatos geradores (05/1993 a 01/1999), cabia à tomadora,

quando da quitação da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, exigir da prestadora cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e folha de pagamento dos empregados postos a seu serviço, dever do qual não se desincumbiu integralmente, restando solidariamente responsável pelo débito tributário. 5. A aferição indireta só incide naquilo em que a tomadora não se desincumbiu de ônus expressamente previsto em lei - exigir as folhas de pagamentos dos empregados postos a seu serviço. 6. É razoável a fixação de percentual (40%) sobre o valor da nota fiscal ou fatura como representativo do custo da mão-de-obra, e, em consequência, do valor dos salários sobre os quais deve incidir o tributo. Com isso, não se desmatura a contribuição, mas apenas se obtém, de modo indireto, na falta da documentação apropriada para a apuração direta (cujo ônus, no caso, era da tomadora) o valor dos salários, base de cálculo do tributo. Inversão do ônus da prova (§ 3.º do art. 33 da Lei n.º 8.212/91), estabelecendo presunção relativa em favor do INSS; caberia, portanto, à tomadora, demonstrar que o percentual é excessivo. 7. Embargos infringentes improcedentes.

(TRF 4ª R; ELAC - EMBARGOS INFRINGENTES NA APELAÇÃO CIVELProcesso: 200271000090415 UF: RS Órgão Julgador: PRIMEIRA SEÇÃOData da decisão: 01/09/2005 Documento: TRF400113489; DJU DATA: 28/09/2005 PÁGINA: 681; Relator DIRCEU DE ALMEIDA SOARES)

Conclui-se, portanto, que os percentuais incidentes para a apuração da base de cálculo previstos em atos normativos estão perfeitamente autorizados pela lei.

DO APENSAMENTO AOS AUTOS ORIGINAIS

No que toca ao pedido de reunião do presente feito aos autos dos processos originários, em razão de possuírem o mesmo objeto, observa-se que tal pedido não pode ser atendido, uma vez que os processos que tratam de solidariedade na construção civil devem ter seus débitos levantados separadamente, pois envolvem prestadoras de serviços diferentes, que são responsáveis solidárias, garantindo, dessa forma, o sigilo fiscal das empresas envolvidas.

Por outro lado, os documentos relativos aos processos originários estão em posse da Impugnante, que pode deles fazer uso, caso necessário.

Ressalte-se, por oportuno, que não cabe a discussão de inconstitucionalidade de lei ou ilegalidade de ato normativo na esfera administrativa, pois compete ao STF, exclusivamente, a declaração de inconstitucionalidade de dispositivo legal. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, conforme art. 142, parágrafo único, do CTN, devendo observar a legislação vigente.

DA IMPUGNAÇÃO OFERTADA PELA PRESTADORA DE SERVIÇOS

O presente AIOP foi lavrado, por Responsabilidade Solidária, contra a empresa tomadora de serviços – Banco do Brasil S/A – em 10/08/2010 e notificado em 06/09/2010 conforme assinatura aposta às fls. 02.

Por seu turno, a empresa prestadora de serviços foi notificada deste AIOP em 08/09/2010 (fls. 78) por meio do TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA nº 1, de fls. 76 e 77. Tendo apresentado sua impugnação tempestivamente em 29/09/2010 (fls. 148).

Assim, a impugnação da empresa prestadora de serviços (contratada), qual seja CONSTRUTORA SANTI LTDA, atende aos requisitos de admissibilidade e dela tomo conhecimento para analisar as razões trazidas na sua peça vestibular.

AUSÊNCIA DE REQUISITOS FORMAIS - NULIDADE.

No tocante à alegada nulidade do auto de infração por falta de requisitos formais indispensáveis a sua validade como o fato de não constar nos autos o nome dos sócios da empresa Construtora Santi Ltda, é de se ressaltar que no presente caso, a ora impugnante está respondendo solidariamente com a empresa realmente autuada - Banco do Brasil, que teve sim seus representantes legais elencados, no Relatório de Vínculos, de fls. 10, como responsáveis pelo período fiscalizado.

Ademais a empresa contratada foi cientificada de todos os atos processuais, tendo-lhe sido concedida ampla oportunidade para se manifestar nos autos, tanto que apresentou a presente impugnação em tempo hábil. Assim, não procede o entendimento da impugnante de que o crédito lançado deva ser anulado.

DO PEDIDO DE DESCONSIDERAÇÃO DE MULTAS E JUROS.

A aplicação dos acréscimos legais (multas e juros) ao débito ora questionado obedeceu à legislação discriminada no relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, de fls. 8/9.

.....

A respeito da solicitação de descon sideração destes por serem abusivos e ilegal, importa salientar que à instância administrativa só cabe o fiel cumprimento da lei. A incidência de juros e multa tem previsão legal e não pode ser escludida por força do princípio da legalidade estrita dos atos administrativos. Ainda que a defesa não admita a sua aplicação, a lei é o único referencial para delimitar a atuação da fiscalização.

Quanto ao valor abusivo destes em afronta aos preceitos legais, em primeiro lugar, o contribuinte não deve esquecer que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, sem qualquer juízo de oportunidade ou conveniência à fiscalização. Não se pode, em sede administrativa, declarar que a multa aplicada viola o princípio constitucional da legalidade, visto que à Administração Pública cabe tão-somente dar aplicação aos comandos legais, sendo o Poder Judiciário o órgão competente para declarar qualquer irregularidade ou inconstitucionalidade existente no ordenamento jurídico.

Assim, não há como acatar as ponderações da Impugnante, pois quaisquer discussões que versem sobre a legalidade/constitucionalidade de leis, decretos ou atos normativos validamente editados exorbitam da competência das autoridades administrativas.

DO PEDIDO DE JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS

O pedido de juntada de documentos após a impugnação não deve ser acolhido, uma vez que o Decreto nº 70.235/72, em seu art. 16, inciso III, bem como a Portaria RFB-nº 10.875, de 16 de agosto de 2007, limitaram o momento para a apresentação de provas, dispondo que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Decreto nº 70.235/72

"Art. 16 (-)

§ 4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos."*

A preclusão temporal para a apresentação de provas, no entanto, foi ressalvada nas situações previstas nas alíneas do §4º acima transcritas.

Portaria 10.875/2007

Art. 7º (-)

§ 1º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II - refira-se a fato ou a direito superveniente;

III - destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 2º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nos incisos do § 1º.

Todavia, no caso em análise, o impugnante não demonstrou, em sua peça de defesa, a ocorrência de nenhuma dessas situações, razão pela qual indefiro o pedido de juntada de documentos.

Por fim, saliente-se que o auto de infração ora analisado encontra-se revestido de todas as formalidades legais pertinentes, tendo sido lavrado de acordo com o artigo 293 do RPS e com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante o disposto no caput do artigo 33 da Lei nº 8.212/91, não tendo sido constatada a existência de vícios que pudessem ensejar sua nulidade.

Por fim, trago à baila julgados deste Conselho nesse mesmo sentido:

Numero do processo: 15940.720029/2012-19

Turma: Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Mar 13 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Wed May 15 00:00:00 UTC 2019

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2007 a 30/12/2008 MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da Portaria que o criou, é mero instrumento de controle administrativo. Estes instrumentos não podem obstar o exercício da atividade de lançamento conferida ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, que decorrerem exclusivamente de Lei. A cientificação do sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF não acarreta nulidade do lançamento, conforme enunciado n.º 25 do extinto Conselho de Recursos da Previdência Social, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. **DECADÊNCIA PARCIAL DO LANÇAMENTO. OCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 99. A Súmula CARF nº 99, de observância obrigatória, que para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA. PERCENTUAL SOBRE NOTAS FISCAIS. ATO NORMATIVO. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, pode a Administração Tributária, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. A utilização de percentual definido em ato normativo, incidente sobre o valor dos serviços contidos em notas fiscais, para fins de apuração indireta da base de cálculo das contribuições previdenciárias, constitui procedimento que observa os princípios da legalidade e da proporcionalidade.**

Numero da decisão: 2202-005.048

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. (assinado digitalmente) Ronnie Soares Anderson - Presidente (assinado digitalmente) Martin da Silva Gesto - Relator Participaram do presente julgamento os conselheiros Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado), Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson. Ausente a conselheira Andréa de Moraes Chieriegatto.

Nome do relator: MARTIN DA SILVA GESTO

Numero do processo: 10580.013931/2007-22

Turma: Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção

Câmara: Terceira Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Jul 05 00:00:00 UTC 2018

Data da publicação: Thu Sep 06 00:00:00 UTC 2018

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/02/1999 a 28/02/1999 CONSTRUÇÃO CIVIL. SOLIDARIEDADE. EMPREITADA TOTAL. **O contratante de serviços de construção civil responde solidariamente com o construtor, independentemente da forma de contratação, pelo pagamento das contribuições previdenciárias decorrentes do contrato.** (Art. 30, VI da Lei 8.212, de 1991.). LANÇAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. Recurso Voluntário Negado.

Numero da decisão: 2301-005.456

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. (assinado digitalmente) João Bellini Júnior – Presidente (assinado digitalmente) Wesley Rocha - Relator Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Wesley Rocha, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Alexandre Evaristo Pinto, João Mauricio Vital, Marcelo Freitas de Souza Costa, Juliana Marteli Fais Feriato e João Bellini Júnior.

Nome do relator: WESLEY ROCHA

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, **negar-lhe provimento.**

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny