



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

Processo nº 11080.722546/2010-79
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.200 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2013
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente BANCO DO BRASIL S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/08/2000

ÓRGÃO PÚBLICO. CONSTRUÇÃO CIVIL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

O artigo 71, §2º da Lei 8.666/93 estabelece que a responsabilidade solidária da Administração Pública é restrita à cessão de mão de obra prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/91.

Recurso Voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Elias Sampaio Freire - Presidente

Carolina Wanderley Landim - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim, Igor Araújo Soares, Kleber Ferreira de Araújo e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado às fls. 358-373 contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF), às fls.334-351, que julgou parcialmente procedente o lançamento fiscal constante do Auto de Infração cadastrado sob o DEBCAD nº 37.292.806-4, que tem por finalidade exigir do BANCO DO BRASIL S/A contribuições previdenciárias correspondentes à parte patronal, relativas às competências de outubro/1998 a agosto/2000, no montante de R\$ 126.134,69, consolidado em 10/08/2010, o qual foi calculado com base em aferição indireta, nos moldes estabelecidos pela legislação previdenciária.

Este lançamento fiscal foi imputado ao BANCO DO BRASIL S/A, na condição de contratante dos serviços de construção civil da empresa PORTONOVO EMPREENDIMENTOS E CONSTRUÇÕES LTDA - CNPJ: 93.008.647/0001-40, sendo-lhe, portanto, atribuída a responsabilidade solidária pelas contribuições previdenciárias devidas por essa empresa, com base na previsão contida no art. 30, inciso VI, da Lei nº 8.212/91, conforme levantamento “SC1- SOLIDA. CONST. CIVIL. ANTES 1999 e SC2 – SOLIDA. CONST. CIVIL APÓS 1999”, inserto no Relatório Fiscal de fls. 18/30 dos presentes autos.

Consta também no referido Relatório Fiscal que este Auto de Infração foi lavrado com o objetivo de reestabelecer parte dos Lançamentos Fiscais constituídos por meio das NFLD nºs 35.067.668-2 e 35.067.669-0, que foram anuladas pela 4º CAJ- CÂMARA DE JULGAMENTO/CRPS, por vício formal, através dos respectivos Acórdãos nºs 2338/2005 e 2339/2005, proferidos em 29/09/2005.

Em 23/08/2010, o Recorrente tomou ciência do Auto de Infração e, em seguida, apresentou impugnação (fls. 87/101) alegando, em síntese:

- preliminarmente, o chamamento ao processo da empresa contratada e real responsável pelo cumprimento da obrigação previdenciária, visto que ela dispõe dos documentos probantes dos recolhimentos previdenciários.
- por fazer parte da Administração Pública Federal, e somente poder contratar mediante licitação pública, estava respaldado pelo art. 71, §1º da Lei nº 8.666/93 e pelo art. 61 do Decreto Lei nº 2.300/86 e tais dispositivos transferem a responsabilidade pelos encargos previdenciários para as empresas contratadas.
- que as “Certidões Negativas de Débito- CND” expedidas à época das autuações originais (NFLD 35.067.668-2- processo nº 11686.000242/2008-79 e NFLD 35.067.669-0- processo nº 11686.00241/2008-79), confirmam 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.
- 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 ser afastada a co-responsabilidade solidária. Apenas com o advento da Lei 9.528/97, ou seja, a partir de 10.12.97, foi alterada a redação do inciso VI, do art. 30, e consequentemente, afastada a aplicação do benefício de ordem.

- que o agente fiscal estipulou, ao seu alvedrio, o percentual de 40% do valor expresso nas notas fiscais, faturas ou recibos de prestação de serviços como base para o cálculo da contribuição previdenciária.
- que não assiste razão para o lançamento e constituição do débito fiscal em tela, da forma como procedida, pois contrariou e negou vigência ao contido no art. 5º, II, da CF/88; art. 97, IV do CTN; e arts. 20, 22, I e 33 §4º da Lei 8.212/91, além de violar frontalmente os princípios da legalidade e tipicidade cerrada em matéria tributária, devendo, via de consequência, ser afastada a co-responsabilidade solidária no período posterior a 10.12.97, respeitando o “benefício de ordem”.
- a necessidade de apensamento ao presente feito dos autos dos processos administrativos nº 11686.000242/2008-13 (NFLD nº 35.067.668-2) e 11686.00241/2008-79 (NFLD nº 35.067.669-0) para aproveitamento das provas documentais.

Em 06/09/2010, a empresa PORTONOVO EMPREENDIMENTOS E CONSTRUÇÕES LTDA. tomou ciência do Termo de Sujeição Passiva Solidária nº 01, constante às fls. 83/84 dos presentes autos, tendo apresentado sua impugnação em 07/10/2010, aduzindo:

- que há vício formal, pois não consta no auto a data da declaração de nulidade do lançamento nº 35.067.668-2, informação imprescindível para verificação do prazo de eventual decadência;
- que está extinto o direito de constituição do débito apurado, uma vez que os fatos geradores são oriundos de 1998/2000, de acordo com o art. 173, II do CTN;
- quando ao mérito, que inexistente responsabilidade solidária, vez que as obrigações previdenciárias relatadas no auto de infração encontram-se devidamente recolhidas, tendo recebido uma CND em 13 de março de 2000, o que comprova a inexistência de débito no período em questão.

Por fim, requereu a desconstituição do Auto de Infração, ou, caso não seja acolhido o pedido, que seja o AI redirecionado somente ao Banco do Brasil, desconstituindo-se o mesmo em relação à responsabilidade solidária.

Instada a manifestar-se acerca da matéria, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília julgou parcialmente procedente a autuação, nos termos do acórdão abaixo ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/08/2000

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/08/2000

AIOP DEBCAD nº 37.292.806-4 (patronal)

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.

Não obstante seja procedimento excepcional, a aferição indireta encontra-se perfeitamente autorizada na hipótese de não apresentação pelo contribuinte, ou a apresentação deficiente, dos documentos solicitados pela Fiscalização e necessários à verificação do fato gerador.

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.

CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITOS- CND. PROVA REGULAR

A CND certifica a existência, no momento de sua emissão, de crédito formalmente constituído. Contudo, não suprime o lançamento de contribuições devidas em função da constatação da ocorrência de fato gerador. O direito de o Fisco cobrar qualquer delito apurado posteriormente está previsto em lei e ressalvado na própria CND.

A apresentação de CND emitida em nome de empresa prestadora de serviços não é suficiente para elidir a responsabilidade solidária da construção civil. A elisão somente é possível com a comprovação do recolhimento da contribuição devida, pela apresentação dos documentos exigidos pela legislação de regência.

Processo nº 11080.722546/2010-79
Acórdão n.º **2401-003.200**

S2-C4T1
Fl. 415

Impugnação Procedente em parte

Crédito Tributário Mantido em parte

Tendo sido intimado em 05/06/2012 da decisão acima, o Banco do Brasil interpôs recurso voluntário às fls.358-373, rebatendo a decisão proferida pela DRJ com base nos argumentos já trazidos na impugnação ao lançamento.

Não consta nos autos a intimação da empresa PORTONOVO EMPREENDIMENTOS E CONSTRUÇÕES LTDA, em relação à decisão da DRJ.

É o relatório.

Voto

Conselheira Carolina Wanderley Landim, Relatora

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

Conforme já identificado no relatório deste acórdão, a responsabilidade solidária atribuída ao Recorrente foi fundamentada no art. 30, inciso VI, da Lei 8.212/91, que assim dispõe:

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;

Ocorre que, pelo fato de o Banco do Brasil tratar-se de sociedade de economia mista, fazendo parte da Administração Pública Federal, está submetido ao regramento especial disposto Lei nº 8666/93.

Essa Lei disciplina, no seu art. 71, que as responsabilidades pelos encargos que decorrem da execução dos contratos firmados com a Administração Pública deverão ser atribuídas apenas ao contratado, exceto nos casos em que a execução do contrato seja realizada mediante a cessão de mão de obra, assim vejamos:

Art. 71. O contratado é responsável pelos encargos trabalhistas, previdenciários, fiscais e comerciais resultantes da execução do contrato.

§ 1º A inadimplência do contratado, com referência aos encargos trabalhistas, fiscais e comerciais não transfere à Administração Pública a responsabilidade por seu pagamento, nem poderá onerar o objeto do contrato ou restringir a regularização e o uso das obras e edificações, inclusive perante o Registro de Imóveis. (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 1995)

§ 2º A Administração Pública responde solidariamente com o contratado pelos encargos previdenciários resultantes da

execução do contrato, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991¹. (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 1995).

Tal previsão legal trazida pela Lei 8.666/93 trata-se, obviamente, de norma especial que rege a responsabilidade dos entes da Administração Pública sobre encargos decorrentes de contratos administrativos, devendo prevalecer sobre o artigo 30, VI da Lei 8.212/91, que prescreve norma geral sobre responsabilidade solidária pelos débitos previdenciários decorrentes das obras de construção civil, independente de quem seja o contratante. Essa é a aplicação do Princípio da Especialidade, *lex specialis derogat generali*.

Há exceção a essa regra apenas quando a execução do contrato firmado com a Administração Pública for realizada mediante a cessão de mão de obra, nos moldes do art. 31 da Lei nº 8.212/91, conforme previsto no §2º do dispositivo acima transcrito, hipótese em que é atribuída a responsabilidade solidária ao ente público pelos encargos previdenciários resultantes da execução do contrato.

Vale notar ainda que o Parecer AC nº 055/2006 da Advocacia Geral da União (AGU), aprovado pelo Presidente da República, também consolidou o entendimento de que a Administração Pública não poderá responder por créditos previdenciários devidos pela empresa contratada para prestação de serviços de construção civil, reforma ou acréscimo prevista no art. 30, IV da Lei 8.212/91, conforme ementa abaixo transcrita:

PREVIDENCIÁRIO. ADMINISTRATIVO. CONTRATOS. OBRAS PÚBLICAS. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA E RETENÇÃO. DEFINIÇÃO.

I - Desde a Lei nº 5.890/73, até a edição do Decreto-Lei nº 2.300/86, a Administração Pública respondia pelas contribuições previdenciárias solidariamente com o construtor contratado para a execução de obras de construção, reforma ou acréscimo de imóvel, qualquer que fosse a forma da contratação.

II - Da edição do Decreto-Lei nº 2.300/86, até a vigência da Lei nº 9.032/95, a Administração Pública não respondia, nem solidariamente, pelos encargos previdenciários devidos pelo contratado, em qualquer hipótese. Precedentes do STJ.

III - A partir da Lei nº 9.032/95, até 31.01.1999 (Lei nº 9.711/98, art. 29), a Administração Pública passou a responder pelas contribuições previdenciárias solidariamente com o cedente de mão-de-obra contratado para a execução de serviços de construção civil executados mediante cessão de mão-de-obra, nos termos do artigo 31 da Lei nº 8.212/91 (Lei nº 8.666/93, art. 71, § 2º), não sendo responsável, porém, nos casos dos contratos referidos no artigo 30, VI da Lei nº 8.212/91 (contratação de construção, reforma ou acréscimo).

¹ Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante **cessão de mão de obra**, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009). (Produção de efeitos: 24/08/2001)

IV - Atualmente, a Administração Pública não responde, nem solidariamente, pelas obrigações para com a Seguridade Social devidas pelo construtor ou subempreiteira contratados para a realização de obras de construção, reforma ou acréscimo, qualquer que seja a forma de contratação, desde que não envolvam a cessão de mão-de-obra, ou seja, desde que a empresa construtora assuma a responsabilidade direta e total pela obra ou repasse o contrato integralmente (Lei nº 8.212/91, art. 30, VI e Decreto nº 3.048/99, art. 220, § 1º c/c Lei nº 8.666/93, art. 71).

V - Desde 1º.02.1999 (Lei nº 9.711/98, art. 29), a Administração Pública contratante de serviços de construção civil executados mediante cessão de mão-de-obra deve reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa contratada, cedente da mão-de-obra (Lei nº 8.212/91, art. 31).

Sendo assim, em virtude de a Advocacia Geral da União ter reconhecido em parecer aprovado pelo Presidente da República que a responsabilidade da Administração sobre as contribuições previdenciárias decorrentes dos contratos administrativos é restrita apenas aos casos de cessão de mão de obra, tal entendimento deve ser seguido pelos órgãos da Administração, conforme determina o art. 40, §1º da Lei Complementar nº 73/93 abaixo transcrito:

Art. 40. Os pareceres do Advogado-Geral da União são por este submetidos à aprovação do Presidente da República.

§ 1º O parecer aprovado e publicado juntamente com o despacho presidencial vincula a Administração Federal, cujos órgãos e entidades ficam obrigados a lhe dar fiel cumprimento.

Essa interpretação, inclusive, já se encontra pacificada por esse Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme se observas das ementas dos acórdãos abaixo transcritas:

*ÓRGÃO PÚBLICO. CONSTRUÇÃO CIVIL.
RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EMPREITADA TOTAL.
INEXISTÊNCIA.*

A norma do artigo 71, §1º da Lei nº 8.666, de 21/06/93- Estatuto das Licitações e Contratos Administrativos- que dispõe sobre as responsabilidades, inclusive fiscais, decorrentes dos contratos administrativos prevalece sobre o artigo 30, VI da Lei 8.212, de 24/07/91. É a aplicação do Princípio da Especialidade, lexispecialisderogatgeneralis.

Em face do artigo 71, §2º da Lei 8.666, de 21/06/93, a responsabilidade solidária da Administração Pública é restrita à cessão de mão-de-obra prevista no artigo 31 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Entendimento consubstanciado no Parecer AGU/MS nº 008/2006, aprovado pelo Exmº Senhor Presidente da República.

Recurso Voluntário Provido.

(Processo nº 12269.000105/2009-43, Acórdão nº 2302-002.420 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 17 de abril de 2013)

ÓRGÃO PÚBLICO. CONSTRUÇÃO CIVIL.
RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EMPREITADA TOTAL.
INEXISTÊNCIA.

A norma do artigo 71, §1º da Lei nº 8.666, de 21/06/93- Estatuto das Licitações e Contratos Administrativos- que dispõe sobre as responsabilidades, inclusive fiscais, decorrentes dos contratos administrativos prevalece sobre o artigo 30, VI da Lei 8.212, de 24/07/91. É a aplicação do Princípio da Especialidade, *lexspecialisderrogatgeneralis*.

Em face do artigo 71, §2º da Lei 8.666, de 21/06/93, a responsabilidade solidária da Administração Pública é restrita à cessão de mão-de-obra prevista no artigo 31 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Entendimento consubstanciado no Parecer AGU/MS nº 008/2006, aprovado pelo Exmº Senhor Presidente da República.

Recurso Voluntário Provido.

(Processo n 35078.000254/2006-11 ,Recurso nº 258.856 Voluntário , Acórdão nº 2302-01.075-3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 12 de maio de 2011)

Por fim, o entendimento acima restou pacificado através da Súmula aprovada pela segunda turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais em sessão de 29/11/2010:

Súmula CARF nº 66: Os Órgãos da Administração Pública não respondem solidariamente por créditos previdenciários das empresas contratadas para prestação de serviços de construção civil, reforma e acréscimo, desde que a empresa construtora tenha assumido a responsabilidade direta e total pela obra ou repasse o contrato integralmente.

No levantamento “SC1- SOLIDA. CONST. CIVIL ANTES DE 1999 e SC2 – SOLIDA. CONST. CIVIL APÓS 1999”, inserto no Relatório Fiscal de fls. 18/30, que respaldou a presente autuação, não há nenhum indício de que os serviços de construção civil objeto deste lançamento foram executados mediante cessão de mão de obra. Muito pelo contrário, no citado levantamento há referência expressa a dispositivos legais que tratam de obras de construção por empreitada, cujo conceito se distancia de contratos executados mediante cessão de mão de obra.

Além disso, no citado Relatório Fiscal de fls. 18/30, há levantamento específico para apuração de débitos relacionados a contratos de cessão de mão-de-obra celebrados pelo Banco do Brasil, o qual foi intitulado como “SM1 – SOLIDARIEDADE CMO ANTES 1999”.

Ademais, às fls. 31 consta quadro demonstrativo através da qual é indicado que os contratos firmados com a empresa PORTONOVOS EMPREENDIMENTOS & CONSTRUÇÕES LTDA são do tipo “Empreitada Global”. Os poucos contratos descritos como “Prestação de Serviços” tampouco afirmam se tratar de cessão de mão de obra.

Considerando, portanto, que o objeto da presente autuação não se refere à execução de contratos mediante cessão de mão de obra, conclui-se que no presente caso não há que se falar em responsabilidade solidária do Recorrente.

Dessa forma, diante dos argumentos acima elucidados, bem como da força vinculante do Parecer da AGU, não há como manter a responsabilidade solidária da Recorrente pelos débitos previdenciários decorrentes de obras de construção civil, fundamentada no art. 30, inciso VI da Lei 8.212/12, visto que o presente caso não se trata de cessão de mão de obra.

Vale ressaltar que, tendo a autoridade lançadora apurado o crédito tributário com base em aferição indireta, por entender equivocadamente ser possível a cobrança do tributo da tomadora do serviço – no caso, a Recorrente – não pode a cobrança ser redirecionada contra o efetivo prestador. Não havendo previsão legal de exigência das contribuições previdenciárias da Recorrente, na qualidade de tomadora dos serviços, todo o lançamento em discussão mostra-se imprestável. A cobrança da contribuição eventualmente devida é permitida contra o prestador de serviço, porém através de procedimento fiscal instaurado perante este. Não existindo solidariedade no caso em apreço, não pode subsistir lançamento efetuado por aferição indireta, contra parte nitidamente ilegítima.

Face o acima exposto, voto pelo provimento do recurso voluntário para julgar improcedente o lançamento fiscal objeto do processo administrativo de n. 11080.722546/2010-79.

É como voto.

Carolina Wanderley Landim.