

CC02/C05
Fls. 114



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

Processo n° 11330.000407/2007-04
Recurso n° 154.638 Voluntário
Matéria Construção Civil: Arbitramento de Contribuições
Acórdão n° 205-01.431
Sessão de 03 de dezembro de 2008
Recorrente SOCIEDADE DE ENSINO DO TRIÂNGULO S/C LTDA E OUTROS.
Recorrida DRP EM NITERÓI - RJ

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

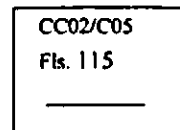
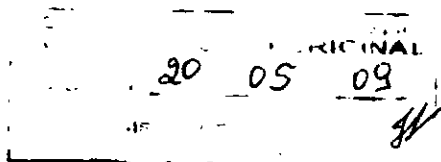
PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/1999 a 31/01/1999

**EMENTA. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA.
RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONSTRUÇÃO CIVIL.**

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

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.



ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e no mérito, por maioria negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior. Ausência Conselheiro Marcelo Oliveira.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke at the end.

JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Presidente

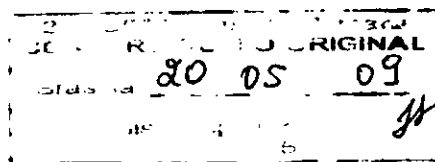
A handwritten signature in black ink, featuring a large circular loop at the beginning and several smaller loops and strokes.

DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: Marco André Ramos Vieira, Manoel Coelho Arruda Junior, Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato e Edgar Silva Vidal (Suplente).

A handwritten signature in black ink, similar in style to the others, with a large circular loop and several smaller strokes.



Relatório

1. Trata-se de Notificação Fiscal de lançamento de Débito – NFLD lavrada em substituição à NFLD nº 35.529.092-8, emitida em 18.08.03, durante o curso da ação fiscal de auditoria previdenciária nº 09037686, ocorrida no período de 15.04.03 a 18.08.03. A NLD ora substituída foi declarada nula pela decisão-notificação nº 17.423.4/0045/2005, de 03.11.05, por conter vício formal considerado insanável.

2. Assim, novo relatório fiscal foi emitido em fevereiro de 2007. O crédito previdenciário foi lavrado com base no instituto da solidariedade decorrente de serviços de obra de construção civil e lançado por arbitramento relativo às contribuições correspondentes à parte do segurado, à parte da empresa, e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, cujos recolhimentos não foram comprovados.

3. Nova impugnação foi protocolada tempestivamente pelo contribuinte às fls. 51/61.

4. A decisão de primeira instância, rebatendo os argumentos da contribuinte, julgou procedente o lançamento, nos termos da ementa abaixo transcrita:

“CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONSTRUÇÃO CIVIL.

A solidariedade passiva, legalmente imposta, pode unir diversos devedores que responderão, cada qual, pela dívida toda. A secretaria da Receita Federal tem o direito de escolher e de exigir, de acordo com seu interesse e conveniência, o valor total do crédito de qualquer um dos devedores – art. 30, VI da Lei 8.212/1991.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

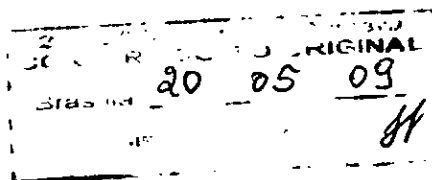
5. Inconformada com a decisão, a empresa interpôs recurso voluntário, alegando, em síntese:

a) preliminarmente alega decadência quinquenal do débito fiscal apurado, vez que já se passaram dez anos desde a ocorrência do fato gerador (janeiro/1999) até a efetiva constituição do crédito tributário (fevereiro/2007);

b) ainda em sede preliminar, requereu a exclusão dos sócios diretores da empresa do rol de co-responsáveis, tendo em vista a responsabilização subsidiária de terceiros segundo o Código Tributário nacional;

c) no mérito, assevera que a responsabilidade solidária deve ceder diante do efetivo recolhimento das contribuições visto que é necessária a configuração da dívida para que o credor possa imputá-la aos devedores solidários. E, ainda, alega que a empresa detém Certidão Negativa de Débito, o que demonstraria a dupla exação materializada no presente lançamento.

É o relatório.



Voto

Conselheiro DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES, Relator:

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso, pois atende aos pressupostos de admissibilidade, e passo ao exame das questões preliminares suscitadas pelo recorrente.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

2. Inicialmente, enfrento a preliminar de decadência trazida aos autos pelo recorrente.

3. No que se refere à decadência, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade de votos, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08, nos seguintes termos:

"Súmula Vinculante nº 08:

"São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

4. Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

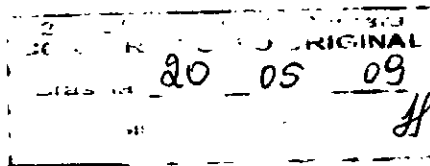
"Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).

Lei nº 11.417, de 19/12/2006:

Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

...

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.



§ 1ª O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.

5. Com efeito, a partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante. Assim, afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplicar ao caso concreto. Compulsando os autos, constata-se através do Discriminativo Analítico do Débito que o recorrente não efetuou o pagamento de suas obrigações as quais se refere o lançamento. Então, deve-se prevalecer a regra trazida pelo artigo 173, I, do CTN.

6. Considerando que a primeira NFLD, anulada por vício formal em 03/11/2005, foi lavrada em 18/08/2003 para exigir crédito previdenciário relativo à competência 01/1999, tenho como certo que todo o crédito constituído não foi atingido pela decadência quinquenal. (fl. 16 – item 1)

7. Em razão do exposto, não acato a preliminar de decadência.

RESPONSABILIZAÇÃO DE CO-RESPONSÁVEIS

8. Ainda em sede preliminar, argumenta a empresa no sentido da impossibilidade de inclusão dos sócios como co-responsáveis pela obrigação tributária.

9. Sem razão a recorrente. Há precedente deste Conselho no sentido de que a indicação dos sócios da empresa no anexo da notificação fiscal (CO-RESP – RELAÇÃO DE Co-Responsáveis) não gera nenhuma ilegalidade (Rec. 141787, Relator conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira).

10. A relação dos sócios administradores representa tão somente documento indicativo para que, havendo uma eventual cobrança judicial do débito e, caso haja a constatação de administração fraudulenta, possa o fisco buscar a responsabilização das pessoas nele arroladas.

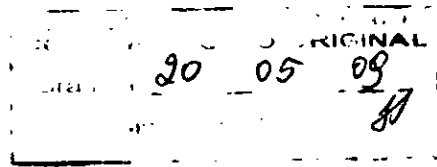
11. Razões pelas quais, rejeito a preliminar.

DA SOLIDARIEDADE

12. No que tange a responsabilidade solidária, a recorrente alega que deve ceder esse entendimento diante do efetivo recolhimento das contribuições visto que é necessária a configuração da dívida para que o credor possa imputá-las aos devedores solidários.

13. Ocorre que a recorrente não trouxe aos autos elementos que pudessem elidir sua responsabilidade em relação às contribuições previdenciárias, bem como não comprovou os recolhimentos das contribuições em relação aos pagamentos de remuneração aos segurados da empresa contratada.

14. Nesse sentido, o relatório fiscal assevera que a empresa não apresentou sequer cópia das Guias e Recolhimento da Previdência Social e do contrato de prestação de



serviços ou mesmo da nota fiscal de serviços, o que demonstra absoluta incongruência entre as afirmações da empresa e a situação real narrada pela fiscalização.

15. O art. 220 do Decreto 3.048/99, tratou da matéria nos seguinte termos:

“Art. 220. O proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária cuja contratação da construção, reforma ou acréscimo não envolva cessão de mão-de-obra, são solidários com o construtor, e este e aqueles 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.

§ 1º Não se considera cessão de mão-de-obra, para os fins deste artigo, a contratação de construção civil em que a empresa construtora assuma a responsabilidade direta e total pela obra ou repasse o contrato integralmente.

§ 2º O executor da obra deverá elaborar, distintamente para cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante, folha de pagamento, Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social e Guia da Previdência Social, cujas cópias deverão ser exigidas pela empresa contratante quando da quitação da nota fiscal ou fatura, juntamente com o comprovante de entrega daquela Guia.

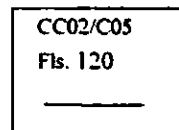
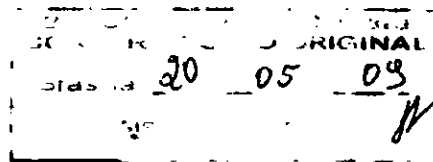
§ 3º A responsabilidade solidária de que trata o caput será elidida:

I - pela comprovação, na forma do parágrafo anterior, do recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados, incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando corroborada por escrituração contábil; e

II - pela comprovação do recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados, aferidas indiretamente nos termos, forma e percentuais previstos pelo Instituto Nacional do Seguro Social.

III - pela comprovação do recolhimento da retenção permitida no caput deste artigo, efetivada nos termos do art. 219. (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

§ 4º Considera-se construtor, para os efeitos deste Regulamento, a pessoa física ou jurídica que executa obra sob sua responsabilidade, no todo ou em parte.



16. Note-se que a solidariedade, nos termos do §3º, somente será elidida quando for efetivamente comprovado o recolhimento das contribuições, o que não restou demonstrado no presente caso.

17. Quanto as Certidões Negativas de Débito emitidas para empresa HABITAR (fl. 80), tais documentos não são aptos a demonstrar a quitação das contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações dos segurados envolvidos nos serviços pactuados entre as empresas em questão. Isso porque foi consultado o CNAF – Cadastro Nacional de Ações Fiscais e verificou-se que a empresa HABITAR só foi fiscalizada até 1994, ou seja, o período fiscalizado (1999) não estava coberto pelas Certidões.

18. De qualquer forma, a responsabilidade solidária independe de prévia verificação junto ao prestador dos serviços apurados. A propósito do tema, não podemos perder de vista que a extinta Câmara Superior em matéria de Custeio do CRPS, se pronunciou sobre o assunto, através do seu Enunciado n.º 30, cujos termos restaram assim vazados:

"Enunciado N.º 30". Em se tratando de responsabilidade solidária o fisco previdenciário tem a prerrogativa de constituir os créditos no tomador de serviços mesmo que não haja apuração prévia no prestador de serviços." (Publicado no DOU pág 00030, em 05/02/2007).

19. Por fim, diante da NFLD lavrada em estrita observância das normas legais com os fundamentos legais de débito - FLD carreado aos autos pelo fisco fica demonstrado que os serviços foram efetivamente executados, de modo que dúvida não há quanto ao lançamento.

20. Firme nestas razões, mantenho intacta a decisão recorrida.

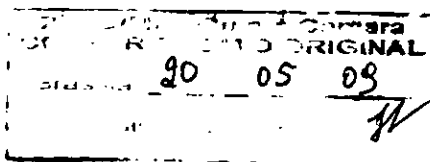
CONCLUSÃO

21. Em razão do exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2008

DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES

Relator



Declaração de Voto

Conselheiro MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR

Com a devida vênia do eminente Conselheiro Relator, considero oportuno reproduzir o voto que tenho proferido reiteradamente o posicionamento adotado pelo Fisco nos créditos tributários lançados em face da responsabilidade solidária, para, ao final, acrescer especificidades deste caso concreto. Em seguida, teço as considerações pertinentes à utilização de novos critérios de apuração [art. 144, §1º do CTN].

SOLIDARIEDADE

Como exsurge dos artigos 97, inciso III, 114 e 116 do Código Tributário Nacional, verifica-se que somente a lei pode definir a situação (de fato ou jurídica) necessária e suficiente à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

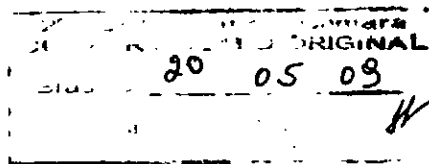
Também decorre do Código Tributário Nacional, consoante o seu art. 121, que o contribuinte tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; ao passo que o responsável, sem revestir a condição de contribuinte, é sujeito passivo da obrigação principal por expressa disposição de lei.

É certo que o contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra ou na construção civil tem vinculação ao fato gerador da respectiva obrigação tributária principal. Mas, não há que se confundir vinculação e fato gerador *de per se*.

Apesar de a solidariedade colocar no pólo passivo da relação jurídica tributária ambos, contribuinte e responsável, sem benefício de ordem, somente o primeiro, como assevera o CTN, possui relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.

O fato de o contratante dos serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra não fazer prova hábil para a elisão da solidariedade, ao revés do entendimento do Fisco, não pode servir como presunção de existência de crédito tributário em relação ao contribuinte. A elisão da solidariedade não se trata de dever jurídico do contratante, porém, de faculdade sua, inscrita nos parágrafos 3º e 4º, do art. 31, da Lei nº 8.212/91 (na redação em vigor até 31.01.1999), como exceção à regra geral prevista no *caput*, qual seja, a que atribui responsabilidade solidária na contratação de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra a toda e qualquer empresa contratante.

Apenas para reforçar a assertiva anterior, indaga-se qual o dispositivo da Lei de Custeio que prevê a elisão da solidariedade na construção civil. A resposta é: a responsabilidade solidária está inscrita no inciso VI, do art. 30 da Lei nº 8.212/91, todavia, não há previsão legal quanto à elisão na construção civil. A faculdade de elidir a solidariedade somente vem expressa no Regulamento da Previdência Social, em seu art. 220, § 3º. A elisão da solidariedade está dependente de obrigações acessórias, de elaborar folhas de pagamento e guias de recolhimento específicas, exclusivas do executor (prestador de serviço). Somente o executor é punível pelo ilícito tributário de não preparar folhas e guias específicas na cessão de mão-de-obra, mediante a lavratura do correspondente auto de infração.



Em havendo o direito de elidir a solidariedade, a norma inserta no art. 31 da Lei de Custeio (na redação em vigor até 31.01.1999), unicamente incide para definir quem é o sujeito passivo: se apenas o contribuinte (haja vista estar provada a ocorrência de elisão da solidariedade); ou, o contribuinte e o responsável, conjuntamente. Todavia, **não incide para atestar, a priori, a existência de crédito tributário oponível prontamente pelo Fisco contra o responsável, sem qualquer outro procedimento administrativo relativamente ao contribuinte, como corolário de não restar provada a elisão.** Ressalte-se que, no mesmo plano de argumentação, aquilo que se conclui para a solidariedade na cessão de mão-de-obra é aplicável, também, para a solidariedade na contratação da construção civil (art. 30, inciso VI, da Lei nº 8.212/91).

Ressalte-se a diversidade dos institutos jurídicos: responsabilidade solidária e crédito tributário. Dispostos em tópicos distintos, não sem razão, desde o Código Tributário Nacional.

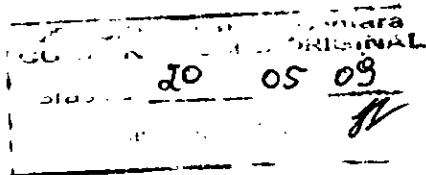
Os conceitos de dívida e responsabilidade não se confundem e não têm entre si relação de necessária dependência. Com efeito, “dívida e responsabilidade são elementos que podem ou não estar reunidos em uma só pessoa (o devedor). Contudo, é possível haver responsabilidade sem dívida, ou seja, é possível que o patrimônio de uma pessoa responda pela obrigação sem ser ela o *devedor*, como se dá, v.g., com o fiador, o sucessor, o sócio etc.” (BEBBER, Júlio César. “Fraude contra Credores e Fraude de Execução”. In: NORRIS, Roberto (coord.) Execução Trabalhista: Visão Atual, Rio de Janeiro: Forense, 2001, pp. 157-204, p. 161)

Ainda, o Sujeito Ativo não traz evidências de qualquer procedimento fiscal tendente a verificar o descumprimento da obrigação tributária principal pelo contribuinte (neste caso, a empresa prestadora de serviço). A incompreensível omissão de procedimentos de auditoria estende-se aos casos de fiscalização total das empresas prestadoras de serviço ou de adesão destas ao REFIS, ou opção pelo SIMPLES; situações trazidas a lume, com frequência, **após o lançamento do crédito, na fase de defesa ou recursal.**

Em consonância com as conclusões do Parecer da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, nº 2.376, de 21 de dezembro de 2000, em especial, as expostas nos itens 14, 26, 27 e 29, e considerando não haver notícia de que tenham sido adotados pelo Sujeito Ativo, nos casos de procedimento de fiscalização total das empresas prestadoras de serviço ou de adesão destas ao REFIS, os procedimentos necessários para evitar duplicidade de pagamentos (*bis in idem*) ou a cobrança de débito já devidamente pago, em face de lançamento por solidariedade na tomadora dos serviços, é forçoso concluir que a exclusão das empresas em tais situações, no lançamento por solidariedade, é atualmente imperativa, salvo se implementados os referidos controles.

Vejamos os exatos termos do item 14, do referido Parecer, que assim prescreve: ***“O que não pode haver é a cobrança de uma obrigação já paga ou negociada, ou seja, se um dos sujeitos passivos do tributo extinguir a obrigação pelo pagamento ou se ocorrer uma das hipóteses previstas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, não poderá o INSS cobrar, ou continuar cobrando, a obrigação do outro sujeito passivo”.***

Outrossim, a exclusão das empresas optantes pelo REFIS (até a data-base de consolidação dos débitos no programa citado) faz-se necessária em razão do disposto na Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000. Com efeito, o ingresso neste programa de recuperação



fiscal requer a confissão irrevogável e irretroatável do contribuinte (art. 3º, I), em relação a todos os débitos existentes, constituídos ou não (art. 1º c/c o § 3º do art. 2º) e pagamento regular dos tributos abrangidos, sob pena da retirada deste regime especial de parcelamento (art. 5º, I a III).

Quanto à inscrição no SIMPLES das empresas prestadoras de serviço, se isto não poderia ser ignorado quando do procedimento administrativo de lançamento, com maior razão, é inafastável a norma que unifica o pagamento mensal de impostos e contribuições neste sistema (art. 3º, Lei nº 9.317/96), ao incluir no pagamento mensal unificado as contribuições para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22, da Lei nº 8.212/91. Assim, indevida a exação, em razão da solidariedade, para as rubricas “empresa” e “sat” quando existente inscrição no SIMPLES, porquanto a responsabilidade solidária da tomadora, em relação às obrigações previdenciárias das empresas prestadoras de serviço, não derroga a regra de competência para as atividades de arrecadação, cobrança, fiscalização e tributação, exclusivas da Secretaria da Receita Federal (art. 17, Lei nº 9.317/96).

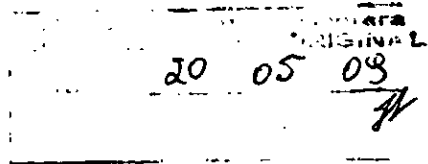
A assertiva anterior mantém-se mesmo nos casos em que vedada a opção pelo SIMPLES, em razão de a Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996, somente atribuir competência para a exclusão de ofício à Secretaria da Receita Federal, mediante ato declaratório, assegurado o contraditório e a ampla defesa. Ao INSS (ou à Secretaria da Receita Federal do Brasil, como sucessor legal), nenhuma outra conduta seria estritamente vinculada, a não ser cumprir a norma inscrita no § 4º, do art. 15, da Lei nº 9.317/96, assim redigida: *“Os órgãos de fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social ou de qualquer entidade conveniente deverão representar à Secretaria da Receita Federal se, no exercício de suas atividades fiscalizadoras, constatarem hipótese de exclusão obrigatória do SIMPLES, em conformidade com o disposto no inciso II do art. 13.”*

Assim, em face do atual procedimento de fiscalização, nos débitos por solidariedade, permanece sem resposta a seguinte indagação: **se há obrigação principal inadimplida pela prestadora de serviço (contribuinte), qual o quantum debeatur?** Afinal, o crédito pode estar extinto por qualquer das modalidades previstas no art. 156 do CTN. Outra dúvida intrigante é como, sem tomar conhecimento da atividade exercida pelo contribuinte (cedente de mão-de-obra ou executor de obra de construção civil), o Fisco vindica crédito tributário em face do responsável solidário.

A propósito, o lançamento por solidariedade no responsável deu-se por arbitramento, sem que restasse afastada a possibilidade de a obrigação tributária principal ter sido adimplida pelo que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador (contribuinte prestador de serviço), principalmente, em se tratando de efeito da solidariedade o aproveitamento do pagamento efetuado por um dos obrigados (seja em seus recolhimentos correntes, seja em virtude de parcelamento ou lançamento de crédito).

A bem da verdade, deveria a própria Notificante preocupar-se com o efeito da solidariedade sob comento, por se tratar de interesse público secundário seu, qual seja, dar a máxima liquidez e certeza ao crédito tributário, evitando execuções fiscais desastrosas e dispendiosas para a Fazenda, sem dizer da ilegalidade quanto à possibilidade da cobrança em duplicidade (contribuinte e responsável).

Vale repisar o fundamento, porquanto, percebe-se como soa distante a norma do Código Tributário Nacional, quanto ao efeito da solidariedade, ao prescrever que “o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais” (art. 125, I) e que não



restou afastada a possibilidade de a obrigação tributária principal ter sido adimplida por aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador (contribuinte). Afigura-se ter o Sujeito Ativo olvidado, também, as seguintes assertivas do Parecer da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, sob o número 2376:

21. A extinção ou a suspensão da obrigação importará, necessariamente, a extinção ou a suspensão da obrigação em relação aos demais responsáveis, exatamente porque a obrigação é uma só. O INSS deve, portanto, providenciar uma sistemática de acompanhamento de cobrança que possibilite a verificação destas ocorrências, evitando-se o pagamento e o recebimento de obrigações já quitadas ou suspensas, bem como um sistema que possibilite verificar o valor real do estoque de dívida, afastando-se a contagem em dobro, ou seja, dos valores devidos pelos contribuintes e pelos responsáveis sobre a mesma dívida.

26. Em relação à arrecadação fiscal, temos que o mesmo fato gerador da obrigação tributária deve sempre constar do mesmo débito, evitando-se, assim, que a mesma obrigação seja cobrada duas vezes em duas NFLD's distintas, uma em relação ao contribuinte e outra em relação ao responsável tributário. Portanto, em cada NFLD deve constar o nome não só do contribuinte como também de todos os responsáveis tributários.

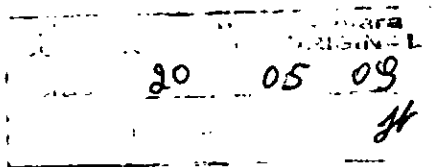
27. A Arrecadação não deve lançar, sobre o mesmo fato gerador, duas NFLD's, uma contra o contribuinte e outra contra o responsável.

Ainda que o Sujeito Ativo proceda a determinadas deduções posteriores ao lançamento do crédito tributário, em face de documentação juntada, isto não significa que tenha sido dado pleno cumprimento aos efeitos jurídicos da norma prevista no art. 125, I, do CTN. Ao revés, significa que o procedimento adotado pelo Fisco não traz garantia quanto à liquidez e certeza do crédito lançado, porquanto não verificou se subsiste a obrigação principal na escrituração comercial da empresa prestadora (contribuinte).

Outrossim, é da essência do instituto jurídico da responsabilidade solidária dar maiores garantias ao crédito tributário em futura execução fiscal, quando o credor poderá executar não somente o patrimônio do contribuinte, mas, também, o do responsável. A argumentação quanto à operacionalização da auditoria-fiscal, ante a facilidade de proceder-se ao lançamento em um único tomador, ao invés de auditorias em diversos prestadores, é inservível pela simples razão de não constar de texto expresso de lei, carecendo de juridicidade. Por conseguinte, a garantia dada ao crédito tributário, que se chama solidariedade, não se transmuda, ela mesma, em crédito. Em outros termos, não se extrai a existência de crédito, por si só, do fato de o contratante ser solidário.

Portanto, não se afigura quebra de benefício de ordem, a Decisão Colegiada que anula a Decisão-Notificação da Secretaria da Receita Previdenciária; requer o chamamento dos contribuintes para participar do processo administrativo fiscal (com fulcro na Lei Geral de Processo Administrativo – Lei n° 9.784/99), se ainda não implementada tal providência e; visa submeter o crédito tributário lançado contra o responsável (eleito pelo Fisco para figurar no pólo passivo, ante a ausência de benefício) à prova de liquidez e certeza em face da escrituração mercantil do contribuinte, com maior razão, em se tratando de efeito da solidariedade o aproveitamento do pagamento efetuado por um dos obrigados (seja em seus recolhimentos correntes, seja em virtude de parcelamento ou lançamento de crédito).

A small, circular stamp or mark, possibly a signature or official seal, located at the bottom center of the page.



Ademais, o Sujeito Ativo deve obediência, sobretudo, ao princípio constitucional da legalidade, o que não se coaduna com a ausência de procedimentos (normatizados, conhecidos e praticados uniformemente) para evitar a duplicidade de pagamentos em ações fiscais tendo por base a mesma dívida, sob o fundamento de responsabilidade solidária.

Releva registrar, ainda, que vislumbro uma similaridade de direcionamento com a tese supra na ORIENTAÇÃO INTERNA INSS/DIREP Nº 07 DE 17 DE JUNHO DE 2004, publicada no BS/INSS/DG Nº 115, DE 17.06.2004, onde, conforme os artigos 54 a 64, constata-se um novo enfoque para a questão da solidariedade, embora ainda incipiente, de âmbito exclusivamente interno do INSS.”

Neste caso concreto, verifico ainda algumas especificidades dignas de nota: primeiro, que se oportunizou ao contribuinte prestador de serviço a impugnação da exigência fiscal e apresentação de recurso, mediante intimação regular; segundo, que o relatório fiscal de débito, afirma que não houve exibição de contrato de prestação de serviço entre a empresa TOMADORA e a prestadora antes referida.

Efetivamente, no que atine ao segundo ponto, entendo que o dever de investigação do Fisco foi suficiente quanto à subsunção dos fatos ao instituto jurídico da cessão de mão-de-obra, como definido legalmente; pois, não tendo sido apresentado contrato de prestação de serviços [apresentação deficiente], deve o Sujeito Ativo promover o lançamento por aferição indireta, em atenção ao disposto no §3º, do art. 33, da Lei n. 8.212/91.

Entretanto, ratifico o entendimento de que cabia ao Fisco diligenciar junto à empresa prestadora, procedimento esse que visa submeter o crédito tributário lançado contra o responsável (eleito pelo Fisco para figurar no pólo passivo, ante a ausência de benefício) à prova de liquidez e certeza em face da escrituração mercantil do contribuinte, com maior razão, em se tratando de efeito da solidariedade o aproveitamento do pagamento efetuado por um dos obrigados (seja em seus recolhimentos correntes, seja em virtude de parcelamento ou lançamento de crédito).

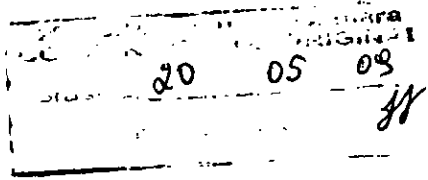
Não obstante tal fato – que repercutiria na conversão do julgamento em diligência -, entendo que há vício na NFLD que fulmina todo o procedimento.

Por meio de a irresignação da Recorrente, a i. Conselheira Relatora entendeu que assiste razão à empresa no que tange à aplicação da IN n. 100/2003 ao presente caso, *verbis*:

[...] Quanto à aplicação da Instrução Normativa n. 100/2003 ao presente caso, assiste razão à recorrente. De acordo com o disposto no art. 144, §1º do CTN, aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

[...]

Ao aplicar a Instrução Normativa n. 100/2003 para fatos geradores ocorridos durante o ano de 1998, a Receita Previdenciária, ao contrário de sua afirmação, violou o disposto no art. 144, §1º do CTN.



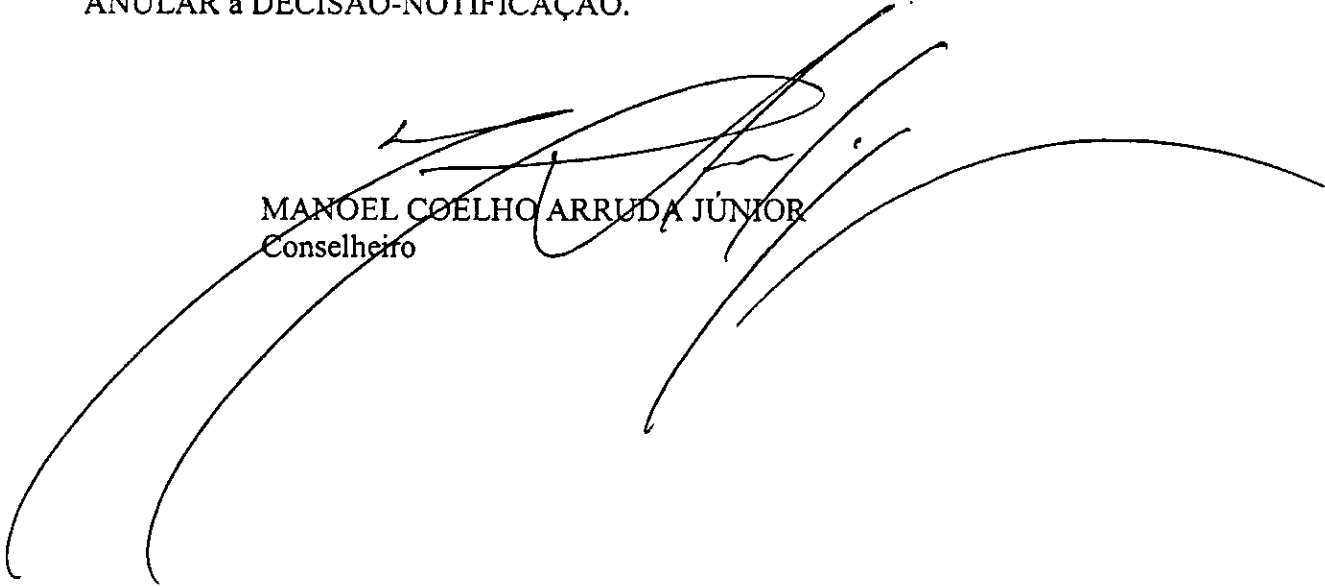
[...]

Assim, a aplicação retroativa não pode influenciar na responsabilidade tributária de terceiros. No presente caso, o pressuposto para o cálculo do valor devido foi a atribuição e de responsabilidade solidária de um terceiro, no caso a recorrente. Para exemplificar, caso a empresa tivesse elidido a responsabilidade sob a égide da normatização em vigor em 1998, um novo ato normativo não poderia cobrar qualquer diferença sob a alegação de que trata de um novo critério de apuração.

Apesar dessa constatação, a i. Conselheira Relatora adota entendimento que, ao meu sentir, contrasta com a fundamentação constante de seu voto e a própria natureza jurídica do lançamento.

Dito isso, peço vênia a ilustre Conselheira Relatora para dissentir do entendimento colacionado no voto apresentado.

Caso seja vencido quanto à preliminar de decadência, voto no sentido de ANULAR a DECISÃO-NOTIFICAÇÃO.



MANOEL COELHO ARRUDA JÚNIOR
Conselheiro