



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11330.000859/2007-88
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-009.652 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 9 de fevereiro de 2021
Recorrente SENDAS SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1995 a 31/12/1998

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL.

O proprietário, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencida a conselheira Fernanda Melo Leal que deu provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Mon, Fernanda Melo Leal, Flavia Lilian Selmer Dias, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 12-33-376, que julgou procedente em parte a NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO – NFLD, DEBCAD nº 35.566.186-1. O referido Acórdão está assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1995 a 31/12/1998

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL.

O proprietário, 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.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ELISÃO.

Somente será elidida a responsabilidade solidária existente entre o tomador e prestador de serviços se comprovado o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados.

ARBITRAMENTO.

É lícita a apuração por aferição indireta do salário de contribuição na ocorrência de recusa, sonegação ou apresentação deficiente de documentos.

PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE Nº 08 DO STF.

1. Com a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, o prazo decadencial das contribuições previdenciárias passa a ser regido pelo CTN Lei 5.172/66, fato que implica a revisão dos créditos em fase de cobrança administrativa.

2. Nos lançamentos por homologação, _ quando ocorre a antecipação do pagamento do tributo, ainda que parcial, o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, de acordo com o § 4º do art. 150 do CTN.

VALOR DA MULTA. PREVISÃO LEGAL. VINCULAÇÃO DO AGENTE ADMINISTRATIVO À LEI

1. O valor da multa é estabelecido pela legislação.

2. De acordo com o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, na redação da Lei nº 11.941/2009, no âmbito do processo administrativo fiscal, os órgãos de - - julgamento são obrigados a aplicar as Leis e os atos infralegais enquanto estes estiverem em vigor.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte.

O crédito tributário lançado, no valor de R\$ 60.857,43 (sessenta mil oitocentos e trinta e sete reais e quarenta e três centavos), consolidado em 21/05/2003, correspondente ao período de 10/1995 a 10/1998, refere-se às contribuições previdenciária devidas e não recolhidas integralmente à Seguridade Social, pela tomadora INSTALADORA ARQTRON LTDA, aferida com base nas notas fiscais de serviço/faturas emitidas para a tomadora SENDAS SA, considerando o instituto da solidariedade, art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, conforme descrito no Relatório do lançamento (e-fls. 49 a 53).

A ciência do lançamento foi em 19/05/2003 (e-fl. 02).

A impugnação foi apresentada em 03/06/2003 (e-fls. 67 a 80), alegando em resumo, conforme relatório do Acórdão, que:

4.1. preliminarmente, **decadência** do direito de constituição do crédito previdenciário, face o disposto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional — CTN e, portanto, extinto nos termos previstos do artigo 156, V e VII deste diploma legal;

4.2. **descabimento de imputação da responsabilidade solidária** à Notificada no presente caso, uma vez que tal ocorrência somente poderia ser invocada **após a constituição do crédito tributário no devedor originário, pelo lançamento**, nos termos do art. 142 do CTN;

4.3. **incabível a constituição do crédito por aferição indireta**, utilizando-se percentuais sobre o valor das notas fiscais, tendo em vista que "o fato gerador das contribuições lançadas na "remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço (Carta Magna, art. 195, I, "a", c/c Lei n.º 8.212/91, art. 33, caput, c/c art. 11 parágrafo único, alínea "a"), **é dever e não mera faculdade**, da autarquia Ré **fiscalizar junto à empresa contribuinte (devedora originária) a sua folha de pagamento**, cuja obrigação de manter em consonância com as normas legais é unicamente da empresa que paga ou credita tais remunerações (prestadora de serviços)";

4.4. **ao apurar o crédito por aferição indireta, utilizando-se percentuais sobre o valor das notas fiscais de serviço; o Fisco contrariou o artigo 33, § 6º da Lei n.º 8.212/91** uma vez que referido dispositivo legal **somente autoriza a aferição indireta se ficar constatada fraude nos registros contábeis ou na impossibilidade de verificar a folha de pagamento do contribuinte originário**, o que não é o caso, mesmo porque a autarquia Ré sequer se deu ao trabalho de apurar tal questão junto à empresa prestadora dos serviços;

4.5. o montante dos **juros e da multa** impostos ao lançamento conduz, inegavelmente, ao **confisco tributário**, o que é vedado pelo artigo 150, IV da constituição Federal;

O processo foi remetido para diligência para esclarecer se os serviços prestados foram executado mediante cessão de mão-de-obra, existindo a responsabilidade solidária na cessão de mão-de-obra (art. 31 da Lei n.º 8.212/91) ou se os serviços foram enquadrados como responsabilidade solidária na construção civil (art. 30, inciso VI da Lei n.º 8.212/91).

Em resposta à diligência informou que o serviço de limpeza consta do Anexo III da IN n.º 69, e por essa razão foi caracterizado como obra de construção civil. Foi dada ciência ao contribuinte da resposta da diligência.

O Acórdão (fls. 195 a 204) que apreciou a impugnação apresentou as seguintes conclusões:

- Responsabilidade solidária: A responsabilidade decorre de lei e não comporta benefício de ordem, e está estabelecida no art. 30, VI da Lei n.º 8.212, de 1911 e n art. 124 do CTN. Assim não se pode exigir prévia intimação da prestadora de serviço ou fiscalização com benefício de ordem (primeiro na empresa prestadora).
- Aferição indireta: O art. 33, §3º da Lei n.º 8.212, de 1991 autoriza a apuração indireta, se houver recusa de documento ou informação.

Considerando que não houve comprovante de recolhimento das contribuições devidas dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, nem foi apresentado elemento que possibilitasse a identificação do montante da remuneração paga ou creditada ao referidos segurados, adotou-se o crédito de apuração da base de cálculo em consonância com a legislação de regência, por aferição indireta. Não houve comprovação para elidir da responsabilidade solidária, que é ônus da impugnante.

- Decadência: aplicou-se o art. 150, §4º por verificar que houve pagamentos no período e reconheceu a decadência do período de 10/95 até 04/1998, inclusive. Restando legal a cobrança do período de 5/98 a 12/98.
- Juros e Multa: que são devidos conforme estabelecidos no art. 34 e 35 da Lei nº 8.212, de 1991, não cabendo a administração tributária dispensá-los.

O recorrente tomou ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância em 21/10/2010 (fl.226). A pessoa jurídica solidária Instaladora Arqtron Ltda, também tomou ciência decisão. Contudo, somente a requerente, em 25/11/2010, apresentou Recurso Voluntário anexado às e-fls. 238 a 255.

No mérito, alegou, em resumo, que

- Responsabilidade Solidária: informa que a questão é sobre a produção dos efeitos da Lei nº 9.711, de 1998, que, segundo argumenta, só produziu efeitos a partir de 02/1999. Antes dessa data, seria necessário a fiscalização previa da prestadora e constituição do crédito tributário em nome da prestadora.
- Forma de aferição: não houve tentativa de solicitar documentos à empresa fiscalizada, assim, não se poderia aplicar o art. 33, § 6º da Lei 8.212, de 1991, pois não ocorreu fraude no registro ou impossibilidade de verificar a folha de pagamento.
- Ausência de infração por parte da Recorrente: não constitui obrigação da tomadora manter escrituração contábil referente a todas as suas prestadoras pois a legislação previdenciária determina que o lançamento, em regra, deve ser feito na prestadora de serviços.
- Incidência Ilegal de Juros e Multas: alega que o princípio do não confisco está inserido na Constituição Federal e deve ser observado pelos julgadores.

É o relatório.

Voto

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, Relatora.

Admissão do Recurso

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Mérito

Responsabilidade Solidária

Importante ressaltar que, conforme diligência realizada, os serviços prestados pela recorrente foram enquadrados como obra de construção civil

Os serviços assim prestados, quer seja por cessão de mão-de-obra, quer seja por empreitada, ensejam a solidariedade do contratante para com as contribuições previdenciárias incidentes sobre a mão de obra aplicada, na forma do VI do art. 30, da Lei n.º 8.212, de 1991.

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 n.º 8.620, de 5.1.93)

(...)

VI - o proprietário, o incorporador definido na Lei n.º 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)

(Grifos não originais)

Já o artigo 31 da Lei n.º 8.212, de 1991, trata da cessão de mão-de obra. A redação do artigo antes da alteração da Lei n.º 9.711, de 1998

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 prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.(Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97).

(...)

§ 3º **A responsabilidade solidária** de que trata este artigo somente será elidida se for **comprovado pelo executor o recolhimento prévio 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.(Parágrafo acrescentado pela Lei n.º 9.032, de 28.4.1995).

§ 4º Para efeito do parágrafo anterior, o cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento e guia de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço, devendo esta **exigir do executor, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia**

autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento.(Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28.4.95).

(Grifos não originais)

A solidariedade tributária atribuída por lei, nos termos do art. 124 do CTN, significa que a administração pode exigir o pagamento integral de qualquer um dos devedores solidários e não existe o benefício de ordem

Não havendo o benefício de ordem, decorrido o fato gerador da obrigação principal, assim como definido na lei em abstrato, surge de imediato a responsabilidade solidária passiva. A partir deste momento, surge a obrigação de pagar o tributo, contudo, caso a obrigação não seja voluntária cumprida pelo sujeito passivo, o Fisco deverá realizar o lançamento para tornar o crédito líquido, certo e exigível.

Contudo, como não há de se falar em benefício de ordem na responsabilidade solidária, o lançamento do crédito tributário, decorrente da obrigação tributária principal, poder ser feito em nome de qualquer dos sujeitos passivos definidos pela Lei. Não se exige que primeiro seja fiscalizado o prestadora de serviço ou o executor da obra. A solidariedade passiva é justamente uma ferramenta que a lei criou para aumentar a chance de recebimento do crédito tributário.

Tal questão foi objeto de apreciação pelo Conselho Pleno do CRPS - Conselho de Recursos da Previdência Social, que detinha a competência para julgar os casos da espécie, a qual foi transferida para o Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda. Por meio do Enunciado nº 30, editado pela Resolução nº. 1, de 31 de Janeiro de 2007, publicada no DOU de 05/02/2007, o CRPS assim decidiu:

"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.**"

(Grifos não originais)

Portanto, a decisão do Acórdão proferido pela DRJ, está em perfeita consonância com a legislação previdenciária, especialmente os art. 30 e 33 da Lei nº 8212, de 1991, e não merece reparo.

Aferição Indireta

A outra alegação do contribuinte, que na verdade é corolário da alegação que a solidariedade passiva só poderia ocorrer após o lançamento na prestadora do serviço, se refere a aferição indireta do tributo.

O argumento apresentado é que primeiro deveria ocorrer uma "tentativa" de lançamento do tributo na prestadora do serviço, somente se frustrada essa possibilidade, ou demonstrado fraude na contabilidade da prestadora, o Fisco poderia recorrer formas alternativas de aferir o "quantum" devido. Não poderia de imediato fazer o lançamento do tributo devido em nome da tomadora e utilizando de forma indireta para o cálculo da base de cálculo das contribuições.

Essa alegação também não se sustenta. Conforme redação do art. 31 da Lei 8.212, de 1991, com a redação que regia os fatos geradores do lançamento (antes da edição da Lei n.º 9.711, de 1998) a tomadora tinha a prerrogativa de elidir a responsabilidade fiscal se apresentasse a documentação hábil para isso, qual seja, cópia das guias de recolhimentos quitadas e respectivas folhas de pagamento elaboradas distintamente pelo executor em relação a cada contratante. Era sua obrigação exigir a documentação da prestadora de serviço. Não tendo feito isso, passou, automaticamente à condição de devedor solidário da obrigação tributária.

Como a ação fiscal foi realizada na tomadora, a base de cálculo foi apurada por aferição indireta, tomando por base as notas fiscais de serviços emitidas pela prestadora, que dá à auditoria fiscal a prerrogativa de ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

A recorrente não acostou documentação hábil capaz de afastar a correção da forma de apuração da base de cálculo do lançamento em debate.

Multas e Juros

Tanto os juros como a multa moratória tiveram aplicação amparada em dispositivos legais, no caso, os artigos 34 e 35 da Lei n.º 8.212, de 1991 (com a redação em vigor na época dos fatos geradores), respectivamente. Pelo princípio da legalidade, não cabe ao julgador no âmbito administrativo afastar aplicação de dispositivo legal vigente no ordenamento jurídico sob o argumento de que tal dispositivo seria inconstitucional ou afrontaria lei hierarquicamente superior.

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Artigo restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97).

Art. 35. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1997, sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Artigo, incisos e parágrafos restabelecidos, com nova redação, pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97).

(Grifos não originais)

Ademais está consignado Súmula CARF n.º 02, que este órgão julgador não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei, qualquer que seja o argumento utilizado.

Súmula CARF n.º 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Também consta de Súmula (n.º 4) que os juros são devidos à taxa Selic.

Súmula CARF n.º 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Conclusão

Por todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias