



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo n° 12045.000056/2007-10
Recurso n° 142.057 Voluntário
Matéria Construção Civil: Responsabilidade Solidária. Empresas em Geral
Acórdão n° 205-00.569
Sessão de 07 de maio de 2008
Recorrente EMPREENDIMENTOS VISTA ALEGRE LTDA.
Recorrida DRP BELO HORIZONTE/MG

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 08 / 01 / 09
Rubrica Q.

2º CC/MF - Quinta Câmara
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23 / 07 / 08
Isis Sousa Moura
Matr. 4295

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/03/1996 a 31/12/1996

Ementa: DEPÓSITO RECURSAL. REVOGAÇÃO. INEXIGÍVEL PARA TODOS OS PROCESSOS AINDA SOB EXAME DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Com a revogação do artigo 126, §1º da Lei nº 8.213, de 24/07/91 pela Medida Provisória nº 413, de 03/01/2008, não é mais exigível o depósito recursal. Sendo tempestivo, o recurso deve ser conhecido.

LANÇAMENTO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para o lançamento de contribuições previdenciárias é de 10 anos, conforme previsto no art. 45 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ELISÃO DA RESPONSABILIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

A tomadora de serviços é solidária com a prestadora de serviços até a entrada em vigor da Lei nº 9.711/1998. A elisão é possível, mas se não realizada na época oportuna persiste a responsabilidade. Não há benefício de ordem na aplicação do instituto da responsabilidade solidária na construção civil.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. APLICAÇÃO À COBRANÇA DE TRIBUTOS.

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da

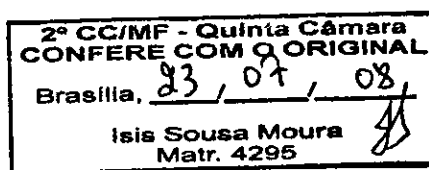
*

Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

MULTA MORATÓRIA

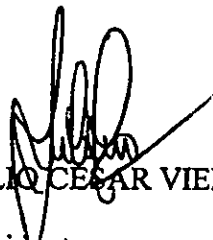
Em conformidade com o artigo 35, da Lei 8.212/91, a contribuição social previdenciária está sujeita à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso.

Recurso Voluntário Negado.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos: I) rejeitada a preliminar de decadência e, no mérito II) negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora. Vencido o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior que apresentará voto.



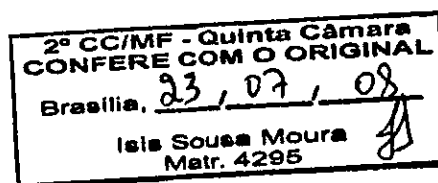
JULIANO CESAR VIEIRA GOMES

Presidente



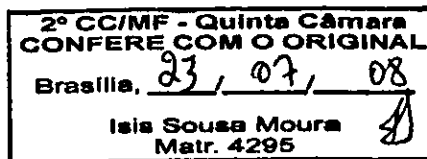
LIEGE LACROIX THOMASI

Relator



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, Marco André Ramos Vieira, Damião Cordeiro de Moraes, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Adriana Sato e Renata Souza Rocha (Suplente)





Relatório

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra o sujeito passivo acima identificado, consolidado em 08/07/2003, que, de acordo com o relatório fiscal de fls. 24 a 28, refere-se a contribuições incidentes sobre a remuneração de mão-de-obra contratada com a empresa COMERCIAL MARF E PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS LTDA. ME., utilizada em obra de construção civil, uma vez que não foi comprovada a elisão da responsabilidade solidária, nos termos do artigo 220, § 3º, incisos I, do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, nem efetuada a retenção dos 11% sobre o valor das notas fiscais de prestação de serviço, conforme preceitua o inciso III do citado §3, do mesmo artigo.

O relatório fiscal esclarece que para o cálculo da remuneração da mão-de-obra utilizada na execução dos serviços contratados, aplicou-se o percentual de quarenta por cento sobre os valores dos serviços contidos nas notas fiscais de prestação de serviços, em atendimento às disposições contidas no art. 74, da Instrução Normativa INSS/DC n.º 69 de 10 de maio de 2002. Ressalta, ainda que a tomadora não apresentou o contrato de prestação de serviços.

Após a apresentação da defesa, o lançamento foi julgado procedente pela Decisão de fls. 88/93.

Inconformado o contribuinte interpôs o presente recurso arguindo preliminarmente e em síntese que:

- obteve decisão judicial para apresentar o recurso sem o depósito prévio;
- argui a decadência quinquenal, devendo ser anulada a presente execução fiscal;
- a notificação está eivada de vícios, eis que não consta a hora da sua lavratura, o que a torna nula.

No mérito, argui que não lhe pode ser imputada a responsabilidade solidária. Que a obrigação do recolhimento é da subempreiteira e de acordo com o artigo 134 do CTN sua responsabilidade é apenas subsidiária, respondendo pelo débito fiscal, exclusivamente no caso do contratado/prestador de serviço não o fizer.

Argui que não ocorreu a cessão de mão de obra e que a fiscalização não poderia mensurar a base de cálculo com fulcro nas notas fiscais, eis que não cabe ao legislador infraconstitucional estabelecer nova base de cálculo que não aquelas descritas na Constituição Federal.

Não aceita a imputação da multa por ser confiscatória e inconstitucional, assim como o são os juros aplicados com base na SELIC.

Requer a insubsistência da notificação.

É o Relatório.

A small, stylized handwritten mark, possibly a signature or initials, located at the bottom left of the page.

A large, cursive handwritten signature located at the bottom right of the page.

Voto Vencido

Conselheiro MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR Relator

Com a devida vênia da eminente Conselheira Relatora, considero oportuno reproduzir o voto que tenho proferido reiteradamente, contrastando, a uma, a decadência de 5 [cinco] anos e, a duas, 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].

I - DECADÊNCIA

Aduz a empresa que teria operado a extinção do débito por decadência.

Entendo, data venia daqueles que não trilham o mesmo caminho, que o prazo decadencial de 10 anos deve ser afastado em virtude da prevalência do limite determinado pelo CTN, qual seja, de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Isto porque, levo em consideração que o artigo 146, inciso III, alínea 'b', do CTN, determina claramente que cabe à Lei Complementar estabelecer normas gerais de prescrição e decadência. Não sendo admissível que a Lei 8.212/91 tomasse a iniciativa de estabelecer prazo diferenciado para as contribuições sociais.

A vedação toma mais relevo ainda se considerado o entendimento predominando nos Tribunais Superiores (STF/STJ). Confira-se, respectivamente:

STF - Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N. (art. 146, III, ex vi do disposto no art. 149). Isto não quer dizer que a instituição dessas contribuições exige lei complementar: porque não são impostos, não há a exigência no sentido de que os seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes estejam definidos em lei complementar (art. 146, III, a). A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacífica. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, 'b'). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora por expressa previsão constitucional, às contribuições para fiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149)." (STF, Tribunal Pleno, RE nº 148.754-2 QO/RJ, rel. Min. Carlos Velloso, redator p/acórdão Min. Francisco Rezek, DJU de 04/03/1994, pg. 03290) "

"2. STJ - As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o art. 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou

J

em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social. 3. Instauração do incidente de inconstitucionalidade perante a Corte Especial (CF, art. 97; CPC, arts. 480-482, RISTJ, art. 200)". (STJ, 1ª T., AgRg no REsp nº 616.348/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJU de 14/02/2005, pg. 144 - destacamos)

Considerando o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, que fixou prazo de 10 anos, também sou daqueles que entendem, evidentemente, que as leis gozam de presunção de legalidade enquanto não declaradas inconstitucionais. De forma que o incidente de inconstitucionalidade que revela controle difuso não tem o condão de paralisar os feitos acerca do mesmo tema, tanto mais que a sua decisão no caso concreto, por tribunal infraconstitucional tem eficácia inter partes.

No entanto, partindo do pressuposto de que discussão não há mais sobre a natureza tributária da contribuição social previdenciária, pois o Supremo Tribunal Federal passou a reconhecê-la já a partir da Constituição Federal de 1967 e com a Emenda nº 1/69, com todas as implicações decorrentes (aplicação dos princípios tributários, das limitações ao poder de tributar, das prerrogativas legais para cobrança dos créditos tributários etc), é forço admitir um conflito entre a norma previdenciária, que fixou prazo decadencial de dez anos e a tributária, que estabeleceu o limite de cinco anos.

E o conflito entre normas quem resolve é a Constituição, pois é esta que distribui as competências. Sendo assim, peço licença pra repisar, pois para mim é suficiente o argumento, que o STF já deixou assentado que "todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N. (art. 146, III, ex vi do disposto no art. 149)", incluindo por certo a decadência. (RE nº 148.754-2)

Diga-se, também, que no presente caso não se trata de declarar a inconstitucionalidade ou a ilegalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, mas de aplicar norma que traduz perfeitamente o prazo decadencial a ser aplicado à hipótese dos autos, já que esse instituto é próprio da lei complementar de normas gerais (cf. art. 146, III, 'b').

Voltando a questão em seu ponto principal, tenho como certo que, nas hipóteses de tributo sujeito a lançamento por homologação, em não ocorrendo o pagamento antecipado pelo contribuinte, o Fisco deve efetuar o lançamento de ofício obedecendo ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN, segundo o qual "o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado".

Voto, portanto, pelo provimento do recurso, nesta parte.

Caso seja vencido nessa parte, passo ao exame da questão da solidariedade.

II - 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

A

[Assinatura]

2º CC/MF - Quinta Câmara	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	23, 07, 08
Isis Sousa Moura	
Matr. 4295	

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 refiro 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

✱

[Assinatura]

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.

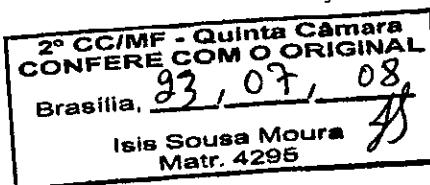
Portanto, não se afigura quebra de benefício de ordem, a Decisão Colegiada que anula a Decisão-Notificação da Secretaria da Receita Previdenciária; requer o chamamento dos contribuintes para participar do processo administrativo fiscal (com fulcro na Lei Geral de Processo Administrativo – Lei nº 9.784/99), 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).

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 COMERCIAL MARF E PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS LTDA. ME 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.

f



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 irrisignação 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.

A

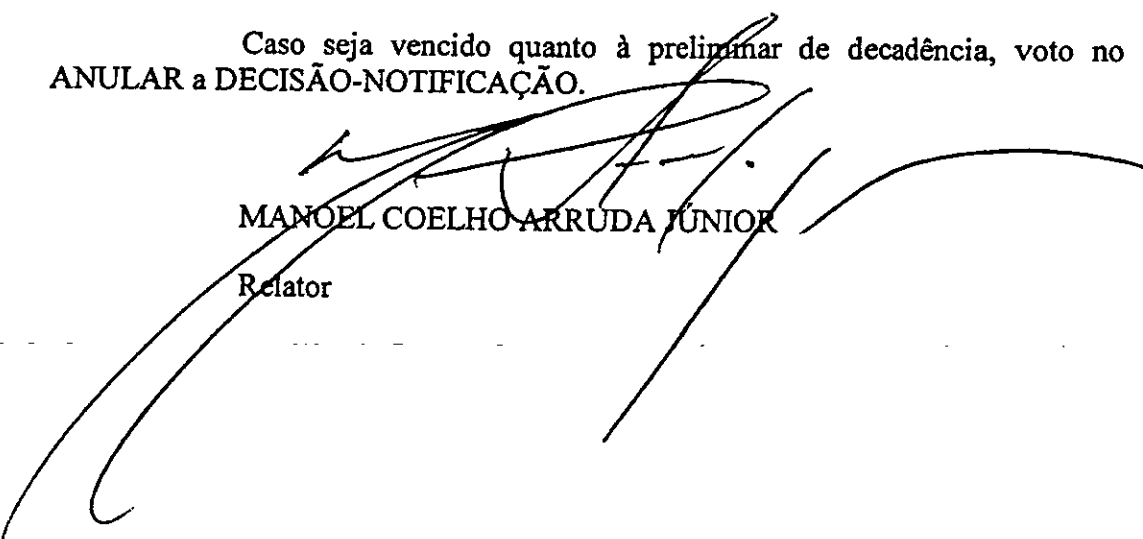
Processo n.º 12045.000056/2007-10
Acórdão n.º 205-00.569

2º CC/MF - Quinta Câmara CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 23, 07, 08 Isis Sousa Moura Matr. 4295
--

CC02/C05
Fls. 215

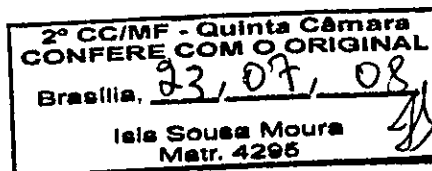
Dito isso, peço vênia a ilustre Conselheira Relatora para dissentir do entendimento colacionado no voto apresentado.

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


MANOEL COELHO ARRUDA JÚNIOR

Relator





Voto Vencedor

Conselheiro LIEGE LACROIX THOMASI, Relator

Sendo tempestivo, CONHEÇO DO RECURSO e passo ao seu exame das questões preliminares.

A recorrente argúi a inexigência do depósito recursal para garantia de instância, contudo tal pressuposto não é mais exigido por este Colegiado em obediência ao Regimento Interno do Conselho de Contribuintes.

De acordo com o previsto no parágrafo único do art. 49 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes - RICC, aprovado pela Portaria n.º 147/2007 do Ministério da Fazenda, no julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Não se aplicando aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo, que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

O STF já se posicionou no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 389383, transitado em julgado, pela inconstitucionalidade dos parágrafos 1º e 2º do art. 126 da Lei n.º 8.212.

Quanto à arguição da decadência quinquenal, informo que lançamento foi realizado dentro do prazo fixado no artigo 45 da Lei n.º 8.212, de 24/07/91. A regra contida no dispositivo é clara quanto à decadência decenal das contribuições previdenciárias; portanto, por expressa vedação regimental, não compete a este órgão julgador afastar sua aplicação:

Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

A Portaria MF n.º 147, de 25/06/2007 (que aprovou o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes), traz:

Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

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

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

*

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

- a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de junho de 2002;*
- b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou*
- c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993.*

Nesse sentido é que foi aprovada pelo Conselho Pleno do Segundo Conselho de Contribuintes a Súmula 02, publicada no DOU de 26/09/2007:

“O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária”

Não foi observado qualquer vício no procedimento da fiscalização e formalização do lançamento. Foram cumpridos todos os requisitos do artigo 11 do Decreto n.º 70.235, de 06/03/72. Não procede, portanto, o vício apontado pelo recorrente quanto a ausência da hora da lavratura da notificação, *verbis*:

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Quanto à questão suscitada, é de se notar que a obrigatoriedade legal de se apor a hora da lavratura, diz respeito ao Auto de Infração e não quanto ao lançamento do débito através da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, lavrada no caso presente..

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

J

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto.

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. (artigo 31 do Decreto 70.235/72) Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.

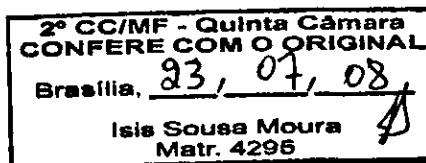
1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.

2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados ". (RESP 946.447-RS - Min. Castro Meira - 2ª Turma - DJ 10/09/2007 p.216)

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

Decreto 70.235/72

*



Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Superadas as questões preliminares para exame do cumprimento das exigências formais, passo à apreciação do mérito.

Do Mérito

Quanto ao mérito, houve a prestação de serviço na construção civil, no período de 03/1996 a 12/1996, o que acarreta a responsabilidade solidária do tomador, nos termos do artigo 30, inciso VI da Lei n.º 8.212/91. A elisão da responsabilidade solidária, poderia ter se dado de acordo com o disposto no artigo 42, do Decreto n.º 612/92 – Regulamento da Organização e Custeio da Seguridade Social, diploma legal vigente à época dos fatos geradores.

Art. 42. *O proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono de obra ou o condômino de 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 seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra, admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas 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, na forma estabelecida pelo INSS.*

A recorrente não cumpriu com quaisquer das determinações legais acima citadas e tampouco trouxe aos autos provas de que as contribuições tivessem sido recolhidas pela empresa contratada.

A solidariedade também está prevista no Código Tributário Nacional (CTN), instituído pela Lei 5.172/1966.

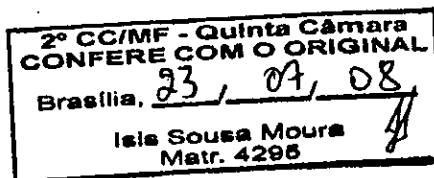
CTN:

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.*



Responsabilidade solidária em matéria tributária somente se aplica em relação ao sujeito passivo (solidariedade passiva) e decorre sempre de lei, não podendo ser presumida ou resultar de acordo das partes, nem comporta benefício de ordem.

Benefício de ordem significa que, quando duas ou mais pessoas se apresentam na condição de sujeito passivo da obrigação tributária, cada uma responde pelo total da dívida inteira. A exigência do tributo pelo credor poderá ser feita, integralmente, a qualquer um ou a todos coobrigados sem qualquer restrição ou preferência. De acordo com o art. 124 do CTN, são solidários, perante o Fisco, os que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e os designados expressamente pela lei, como determinado na Lei 8.212/1991.

Não cabe a alegação da recorrente de que não se configurou a cessão de mão de obra, eis que o crédito lançado não se refere a este assunto, mas à responsabilidade solidária do tomador pelos serviços contratados em obra de construção civil, de acordo com o disposto pelo artigo 30, inciso VI da Lei n.º 8.212/91.

Por fim, insurge-se o contribuinte contra a aplicação da multa moratória e da taxa SELIC ao argumento de que a primeira teria efeito confiscatório, medida proibida pela Constituição Federal (art. 150, inciso IV) e a segunda seria ilegal.

Registre-se, porque importante, que a legislação de regência, sobretudo a Lei n.º 8.212/91, afasta os argumentos erguidos pelo recorrente, devendo ser aplicada a multa, bem como a taxa SELIC.

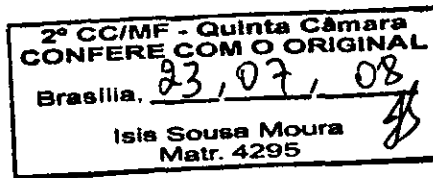
Nesse sentido, as contribuições sociais arrecadadas estão sujeitas à incidência da taxa referencial do SELIC - Sistema Especial de Liquidação e de Custódia, nos termos do artigo 34 da Lei n.º 8.212/91, senão vejamos:

"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. (Restabelecido com redação alterada pela MP n.º 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei n.º 9.528/97. A atualização monetária foi extinta, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/95, conforme a Lei n.º 8.981/95. A multa de mora esta disciplinada no art. 35 desta Lei)"

A propósito, convém mencionar que o Segundo Conselho de Contribuintes aprovou a SÚMULA N.º 3, em 18 de setembro de 2007, nos seguintes termos:

"SÚMULA N.º 3 É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais."

✱



Por sua vez, de conformidade com o artigo 35, da Lei 8.212/91, a contribuição social previdenciária está sujeita à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso, senão vejamos:

“Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

(..)”

Sendo assim, a multa foi aplicada com fundamento na legislação pertinente, como se observa pelo enquadramento legal informado na notificação. Ao contrário do que afirma a recorrente, a vedação ao confisco, expressamente contida no art. 150, IV, da Constituição da República, restringe-se ao legislador, que deverá observá-lo no exato momento da elaboração da lei. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, posto que o lançamento é uma atividade vinculada.

Nesse contexto, correta a aplicação da taxa SELIC como juros de mora, com fulcro no artigo 34 da Lei nº 8.212/91, e bem assim da multa moratória, nos termos do artigo 35 do mesmo Diploma Legal.

Em razão do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 07 de maio de 2008


LIEGE LACROIX THOMASI

Relatora

A large, stylized handwritten signature in the bottom right corner of the page.