



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15540.000022/2007-14
Recurso Voluntário
Resolução nº **2402-000.811 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 15 de janeiro de 2020
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente ÁGUAS DE NITERÓI S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil preste as informações solicitadas, nos termos do voto que segue na resolução, consolidando o resultado da diligência, de forma conclusiva, em Informação Fiscal que deverá ser cientificada à contribuinte para que, a seu critério, apresente manifestação em 30 (trinta) dias.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Gregório Rechmann Júnior, Francisco Ibiapino Luz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

Relatório

Tratou-se de notificação fiscal a qual se referiu às Contribuições Sociais incidentes sobre a remuneração de trabalhadores pagas pelo Consórcio Praias Oceânicas a seus empregados, por trabalhos prestados à contribuinte Águas de Niterói S/A, conforme contrato de empreitada total celebrado entre as partes, no período de 12/1999 a 09/2001.

A notificação se deu contra a Contribuinte Águas de Niterói S/A por entender que, tendo sido esta a integrante do consórcio, teria responsabilidade solidária por se tratar de empreitada total.

E, concluiu (fl. 24):

“[...] CONSIDERAÇÕES FINAIS

4.1. Como a Águas de Niterói S.A. não comprovou o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados, incluídas em notas fiscais correspondente aos serviços prestados pelo Consórcio Praias Oceânicas, foi gerado o

Fl. 2 da Resolução n.º 2402-000.811 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15540.000022/2007-14

presente lançamento. Uma vez que as Notas Fiscais apresentadas discriminavam apenas serviços executados, sem material, foi tomado como salário de contribuição a aplicação do percentual de 40% sobre os totais das notas fiscais. Foram deduzidos do presente débito os valores recolhidos em GPS de retenção de subempreiteiras que prestaram serviços ao Consórcio Praias Oceânicas, relativos ao contrato com a Águas de Niterói S.A..

4.2. A empresa apresentou declaração do Consórcio Praias Oceânicas, firmada pelo contador, de que possui escrituração contábil com o intuito de elidir-se da solidariedade. A mesma não pode ser considerada, pois não foram apresentados quaisquer recolhimentos relativos às notas fiscais de serviços daquele consórcio.

4.3. Os elementos examinados para apuração do débito foram Notas Fiscais de Serviço, Solicitações de Pagamento - SP, Recibos de Pagamento, Contratos de Prestação de Serviço, bem como os lançamentos contábeis.

4.4. Integra este relatório a planilha **RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS – RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA** onde constam o nome da empresa, o número, a data de emissão e o valor das notas fiscais de serviço, o valor do salário de contribuição e o valor das retenções deduzidas.

4.5. Os valores das contribuições devidas e das alíquotas aplicadas estão indicados por competência no Discriminativo Analítico do Débito - DAD. Foram aplicadas as seguintes alíquotas;

Empresa: 20,00%

Seguro Acidente do Trabalho: 3,00%

Terceiros: 5,80%.

4.6. Para o cálculo das contribuições dos segurados foi aplicada a alíquota de 8% sobre o valor do salário-de-contribuição do período.

4.7. O presente lançamento encontra-se amparado na legislação constante do anexo de Fundamentos Legais do Débito, que integra a NFLD.

4.8. Integram a NFLD, além deste relatório e seus anexos, os seguintes relatórios gerados pelo Programa de Informatização da Ação Fiscal- PIAF:

a) DAD - Discriminativo Analítico do Débito - Contém as informações das competências, rubricas, valor originário e consolidado, com os respectivos códigos de fundamentos legais e alíquotas aplicadas;

b) DSD - Discriminativo Sintético do Débito - apresenta os valores devidos em cada competência, referentes ao levantamento indicado;

c) CORESP - Relatório de Co-Responsáveis do Débito - relaciona e qualifica as pessoas responsáveis pela empresa notificada;

d) VINCUL - Relação de Vínculos - indica todos os vinculados segundo a época de atuação na empresa;

e) IPC - Instruções para o Contribuinte - Tem a finalidade de comunicar ao contribuinte sobre os anexos que compõem o documento, como regularizar seu débito junto ao INSS, como apresentar defesa, como apresentar recurso e outras informações de interesse do INSS e do contribuinte;

f) FLD - Fundamentos Legais do Débito - Destina-se a informar ao contribuinte sobre os fundamentos legais, com base nos quais o débito foi apurado. [...]"

Por sua vez, o Lançamento DEBCAD nº 35.208.254-2 lavrado em 06/02/2002, no valor principal de R\$ 10.083.077,43 (dez milhões oitenta e três mil e setenta e sete reais e quarenta e três centavos) que acrescido de multa e juros corresponde ao valor consolidado em 06/02/2002 de R\$ 13.393.563,63 (treze milhões e trezentos e noventa e três mil quinhentos e sessenta e três reais e sessenta e três centavos), decorrente de Responsabilidade Solidária, nos

Fl. 3 da Resolução n.º 2402-000.811 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15540.000022/2007-14

termos do artigo 30, inciso VI, da Lei n.º 8.212/91, no período de 12/1999 a 09/2001, em face de contrato de empreitada total (fls. 41-59), relativo às contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados pelo CONSÓRCIO PRAIAS OCEÂNICAS (CNPJ n.º 03.150.005/0001-09), conforme Relatório Fiscal (fls. 22-26).

O crédito é composto de contribuição dos segurados, contribuição da empresa e contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa, decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, a partir de 07/1997-SAT.

A Contribuinte apresentou impugnação e documentos (fls. 73-655), que, posteriormente, ocorreram diligências para esclarecimentos do mencionado Consórcio, Serviço de Análise de Defesas e Recursos da Gerência Executiva de Niterói-RJ do INSS, e juntada de novos documentos pela Contribuinte e, por fim, oportunizado o contraditório à Contribuinte sobre tais documentos, os quais foram impugnados novamente (fls. 2369-2427).

Quando do julgamento pela DRJ, deu-se provimento parcial à impugnação, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1999 a 30/09/2001

PREVIDENCIÁRIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA NA CONSTRUÇÃO CIVIL. ELISÃO DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AERIFICAÇÃO INDIRETA. APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. REVISÃO DO LANÇAMENTO.

O art. 30, VI da Lei n.º 8.212/91 e o art. 220, do Regulamento da Previdência Social definem a responsabilidade solidária do contratante para com o prestador dos serviços pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social.

Cabe ao contratante a comprovação do pagamento das contribuições pelo contratado para fins de elisão de responsabilidade solidária.

Não cumpridos os requisitos para elisão da responsabilidade solidária, o contratante é responsável pelas contribuições previdenciárias oriundas do fato gerador comum. A solidariedade passiva, legalmente imposta, pode unir diversos devedores que responderão, cada qual, pela dívida toda. O Fisco tem o direito de escolher e de exigir, de um determinado devedor, de acordo com seu interesse e conveniência, o valor total do crédito constituído, sem que o devedor tenha qualquer benefício de ordem.

Face à recusa ou apresentação deficiente de documentos a fiscalização promoverá o lançamento de ofício por arbitramento, inscrevendo as importâncias que reputar devidas, conforme respaldo no art. 33, § 3º da Lei 8.212/91, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Apura-se o salário de contribuição contido em notas fiscais/faturas/recibos de serviços de acordo com norma da época do lançamento, visto que as normas tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao contrário daquelas de natureza material que somente alcançariam fatos geradores ocorridos durante sua vigência.

A administração tem o poder-dever de rever seus atos quando constatar omissões ou incorreções.

Lançamento Procedente em Parte.

O provimento parcial foi em decorrência da retificação de débito (fls. 2511-2514), das competências de janeiro, agosto e setembro de 2001, em razão da comprovação de recolhimentos realizados pelo CONSÓRCIO referentes aos 11% retidos, a título de contribuição previdenciária, sobre o valor das notas fiscais de prestação de serviços emitidas pelas empresas subempreiteiras, apresentada nos autos.

Fl. 4 da Resolução n.º 2402-000.811 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15540.000022/2007-14

Insatisfeita, a Contribuinte interpôs recurso voluntário buscando a reforma da r. decisão.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Da Realização da Obra de Construção Civil e Contratação do Consórcio Mediante Contrato de Empreitada Total

No presente caso, no ano de 1997 a Prefeitura Municipal de Niterói realizou procedimento licitatório, nos termos das Leis n.ºs 8.987/95 e 8.666/93, visando permitir a concessão da prestação do serviço de distribuição de água e coleta de esgotos.

Essa licitação foi vencida pela empresa ÁGUAS DE NITERÓI S/A, ora Contribuinte Recorrente, que firmou contrato de concessão com a Prefeitura do Município para a prestação de serviços de distribuição de água e coleta de esgotos no referido Município, conforme contrato n.º 09/97.

E, para garantir a devida prestação desses serviços, era necessária a realização de obras de ampliação e melhoramento das redes de distribuição de água e coleta de esgoto, razão pela qual a Recorrente contratou o CONSÓRCIO PRAIAS OCEÂNICAS, formado este pelas empresas DEVELOPER S/A (CNPJ n.º 00.938.572/0001-16), CONSTRUTORA COWAN LTDA. (CNPJ n.º 68.528.017/0001-50), CONSTRUTORA QUEIROZ GALVÃO S/A (CNPJ n.º 33.412.792/0001-60), TRANA CONSTRUÇÕES LTDA. (CNPJ n.º 05.602.941/0001-19), e CARIOCA CHRISTIAN-NIELSEN ENGENHARIA S/A (CNPJ n.º 40.450.769/0001-26), conforme Termo de Constituição de Consórcio de 10/12/98, registrado na JUCERJA em 05/03/99 (fls. 131-136).

Quanto a estes fatos, tanto a fiscalização quanto a Recorrente concordam, assim como tais fatos são decorrentes das provas juntadas aos autos, como destaco os apontamentos da decisão da DRJ:

“[...] 41. A empresa ÁGUAS DE NITERÓI S/A venceu a licitação em 1997 promovida pela Prefeitura Municipal de Niterói, firmando o contrato de concessão para prestação de serviços de distribuição e coleta de esgotos do município de Niterói (RJ), conforme contrato n.º 09/97 (fls. 57/62).

42. Como uma das obrigações do contrato de concessão, a empresa ÁGUAS DE NITERÓI S/A, na qualidade de concessionária, deveria implantar o sistema de distribuição de água e coleta de esgotos da região oceânica do município de Niterói (RJ). Para realização das obras necessárias ao cumprimento do objeto do contrato de concessão, a referida empresa contratou o CONSÓRCIO DE PRAIAS OCEÂNICAS, sob o contrato de empreitada total (fls. 38/56).

[...]

45. Insta salientar que durante a instrução processual ficou demonstrado que a empresa ÁGUAS DE NITERÓI S/A tem a sua propriedade dividida entre as empresas consorciadas conforme afirmação da impugnante (fls. 2303) e através da ata de assembleia geral de transformação societária (LTDA p/ S/A), conforme fls. 105/107.”

Logo, restou reconhecido e provado que a obra licitada foi vencida pela Contribuinte e terceirizada ao Consórcio, quem a executou totalmente.

Fl. 5 da Resolução n.º 2402-000.811 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15540.000022/2007-14

Da Responsabilidade Solidária na Construção Civil e do Consórcio – Fim Específico

Neste tópico, tem-se que mais uma vez as partes demonstram sintonia, tanto que, conforme destaque abaixo, tem-se o reconhecimento pela DRJ:

“[...] 51. Assim, a constituição do crédito tributário relativamente às obrigações previdenciárias discutidas nos autos pode se dar tanto na tomadora quanto na prestadora de serviços, se não for comprovado o adimplemento mediante a apresentação das guias de recolhimento específicas, respondendo ambas solidariamente pelo crédito constituído.

[...]

53. Quanto à alegação da impugnante de que a fiscalização deveria efetuar a fiscalização no Consórcio, a argumentação não procede, uma vez que a solidariedade não comporta benefício de ordem, conforme legislação supramencionada.”

Quanto à figura do Consórcio, há que destacar a previsão legal dos artigos 278 e 279, da Lei n.º 6.404/76 (Lei das Sociedades por Ações), que assim dispõem:

Art. 278. As companhias e quaisquer outras sociedades, sob o mesmo controle ou não, podem constituir consórcio para executar determinado empreendimento, observado o disposto neste Capítulo.

Art. 279 - O consórcio será constituído mediante contrato aprovado pelo órgão da sociedade competente para autorizar a alienação de bens do ativo não circulante, do qual constarão:

I - a designação do consórcio se houver;

II - o empreendimento que constitua o objeto do consórcio;

III - a duração, endereço e foro;

IV - a definição das obrigações e responsabilidade de cada sociedade consorciada, e das prestações específicas;

V - normas sobre recebimento de receitas e partilha de resultados;

VI - normas sobre administração do consórcio, contabilização, representação das sociedades consorciadas e taxa de administração, se houver;

VII - forma de deliberação sobre assuntos de interesse comum, com o número de votos que cabe a cada consorciado;

VIII - contribuição de cada consorciado para as despesas comuns, se houver.

Parágrafo único. O contrato de consórcio e suas alterações serão arquivados no registro do comércio do lugar da sua sede, devendo a certidão do arquivamento ser publicada.

Dessa forma, tem-se que todo e qualquer consórcio necessariamente possui um empreendimento específico que justifique sua existência, estando este designado em seu ato de constituição. Ou seja, o consórcio existe única e exclusivamente para a satisfação desse objeto, não sendo permitida a realização de atos que visem à satisfação de interesse diverso.

E, neste sentido, é o que constou na Cláusula Primeira do Termo de Constituição do CONSÓRCIO PRAIAS OCEÂNICAS (fl. 131-132), que foi constituído especificamente para a realização das obras de construção civil previstas no contrato de concessão firmado entre a Recorrente e a Prefeitura do Município de Niterói, como destaco:

“CLÁUSULA PRIMEIRA - OBJETO

Fl. 6 da Resolução n.º 2402-000.811 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15540.000022/2007-14

Constitui objeto deste instrumento a participação conjunta das Consorciadas na execução dos denominados Planos Diretores de Saneamento, projetos básicos e executivos das intervenções a serem realizadas, bem como a execução e gerenciamento das seguintes obras: construção de boosters e reservatórios; substituição e ampliação de adutoras e redes de distribuição; aquisição e instalação de hidrômetros e de macromedidores, execução de ligações prediais; implantação de ETE's implantação de elevatórias de esgoto e execução de recadastramento técnico comercial do Município. As referidas intervenções ocorrerão nos perímetros urbanos do Município de Niterói - RJ, conforme especificado no Edital de Licitação n.º 01/97 da EMUSA.”

Ainda, em especial ao Contrato de Empreitada 001/99 formalizados pela Contribuinte Recorrente e o mencionado Consócio, além do fim específico para a realização da obra licitada por empreitada total, restou também previsto na Cláusula Nona a responsabilidade (fl. 149):

CLÁUSULA NONA – RESPONSABILIDADE

9.01 - o consórcio assume perante ÁGUAS DE NITERÓI, relativamente aos serviços e obras ora contratados, as mesmas responsabilidades de ÁGUAS DE NITERÓI para com a EMUSA decorrentes do Contrato de Concessão, com a mesma abrangência e extensão ali estabelecidos.

E, neste sentido, a DRJ destaca:

71. Insta salientar ainda que não ficou demonstrado nos autos que todas as empresas integrantes do CONSÓRCIO DE PRAIAS OCEÂNICAS (item 44 supra) tinham sido objeto de Auditoria-Fiscal Previdenciária com exame da contabilidade, no mesmo período apurado no presente lançamento (fls. 2152/2230).

72. Outra matéria controvertida nos autos refere-se à mão-de-obra utilizada na obra. Conforme demonstrado nos autos, a obra foi efetuada pelo CONSÓRCIO DE PRAIAS OCEÂNICAS, visando o cumprimento do objeto do contrato de concessão, no caso a implantação do sistema de distribuição de água e coleta de esgotos da região oceânica do município de Niterói (RJ).

73. Nada obsta a utilização da Construtora de subempreiteiras na execução do contrato de empreitada com a impugnante. Conforme se verifica no contrato de empreitada (fls. 38/56), cabia ao Consórcio fornecimento de mão-de-obra (itens 1.02, 3.02, 3.03, 3.05, 3.07), mas seria possível a subcontratação, com autorização expressa da empresa ÁGUAS DE NITERÓI S/A.

Logo, não se nega a responsabilidade solidária da Contribuinte e do Consórcio, todavia, se faz necessária a realização de diligência pra verificação do correto recolhimento das contribuições previdenciárias devidas pelo CONSÓRCIO em relação aos serviços prestados, inclusive na subcontratação dos terceiros na realização da obra.

Da Elisão Fiscal

Tem-se por Elisão Fiscal¹, “[...] *um conjunto de procedimentos previstos em lei ou não vedados por ela que visam diminuir o pagamento de tributos. O contribuinte tem o direito de estruturar o seu negócio da maneira que melhor lhe pareça, procurando a diminuição dos*

¹ AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 8ª ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

Fl. 7 da Resolução n.º 2402-000.811 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15540.000022/2007-14

custos de seu empreendimento, inclusive dos impostos. Se a forma celebrada é jurídica e lícita, a fazenda pública deve respeitá-la”.

O Código Civil, de forma geral, desconsidera os negócios jurídicos simulados, como se verifica:

Art. 167 - É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós datados.

§ 2º Ressaltam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.

Art. 169 - O negócio jurídico nulo não é suscetível de confirmação, nem convalesce pelo decurso de tempo.

E, neste sentido, a DRJ não negou a elisão fiscal, assim como afirmou que houve recolhimento tributário pelo CONSÓRCIO e validou os livros e documentos apresentados pelo mesmo.

Face ao exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, para determinar que a Unidade de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil preste as seguintes informações:

i) Verificar se os documentos carreados aos autos e no recurso voluntário, GFIP, GPS e folha de pagamento, inclusive as medições que acompanham as notas fiscais, são passíveis de elidir total ou parcialmente a responsabilidade solidária da Recorrente;

ii) Também, com base nos documentos constantes nos autos, notoriamente àqueles apresentados em recurso voluntários, se os mesmos se referem ao objeto da autuação por indicação da respectiva matrícula CEI;

iii) Caso, positivo, se evidenciam total ou parcialmente o recolhimento da contribuição objeto da autuação, elaborar informação fiscal conclusiva, e se for o caso, novo demonstrativo destacando os valores recolhidos e remanescentes; e,

iv) Após, cientificar o Contribuinte para se manifestar em 30 dias, caso queira.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos - Relator