



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.001535/2008-82
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.363 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de janeiro de 2020
Recorrente PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/11/1999 a 30/11/1999

INCONSTITUCIONALIDADE. DECLARAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/1999 a 30/11/1999

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. BENEFÍCIO DE ORDEM. INEXISTÊNCIA. ENUNCIADO Nº 30 DO CRPS.

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.

AFERIÇÃO INDIRETA

Com a 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, de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Thiago Duca Amoni

(suplente convocado), Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Matheus Soares Leite.

Relatório

O presente processo administrativo fiscal trata de Recurso Voluntário (e-fls. 394/410) interposto pela empresa PETRÓLEO BRASILEIRO S.A.- PETROBRAS em face de decisão da 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (e-fls. 375/387) que, por unanimidade de votos, julgou improcedente impugnação contra Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD DEBCAD nº 35.486.354-6 (e-fls. 03/14), no valor total de R\$ 163.108,62, consolidado em 01/09/2002, referente a contribuições do segurados e da empresa, inclusive para o financiamento de benefícios em razão da incapacidade laborativa (SAT), apuradas mediante aferição indireta e com base no instituto da responsabilidade solidária em face de PETRÓLEO BRASILEIRO S.A.- PETROBRAS, decorrente de construção civil executada pelo CONSÓRCIO CEMSA - CONSTRUÇÕES ENGENHARIA E MONTAGENS S.A; SK ENGINEERING E CONSTRUCTION CO. - LTDA e SUNBRÁS DO BRASIL LTDA, de acordo com o art. 30, VI, da Lei 8.212, de 1991, na competência 11/1999. A NFLD foi cientificada à PETROBRÁS em 25/09/2002 (e-fls. 03) e à SUNBRÁS DO BRASIL LTDA, empresa líder do consórcio (e-fls. 91/96), mediante edital publicado em 09/05/03 (e-fls. 122/132 e 135/136).

Do Relatório Fiscal (e-fls. 28/31), consta que a fiscalizada não comprovou, através de guias de recolhimento específicas para a obra contratada e folhas de pagamento específicas dos segurados empregados alocados, o cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social da construtora contratada para a construção em cumprimento ao contrato nº 557.2.003.99-2, cujo objeto era EXECUÇÃO, POR REGIME DE EMPREITADA POR PREÇO TOTAL ESTIMADO DOS SERVIÇOS REQUERIDOS AO CONDICIONAMENTO E PARTIDA DA U-570 E SUAS UNIDADES AUXILIARES.

A PETROBRÁS apresentou **impugnação** (e-fls. 49/52), em síntese, alegando:

(a) Tempestividade.

(b) Solidariedade. A autoridade administrativa não pode exigir o tributo simplesmente porque alega não ter o contribuinte originário cumprido a sua obrigação. É preciso aferi-la, demonstrar sua existência contra todos os devedores e quantificá-la. (...) o INSS sequer sabe se a contribuição foi paga pela contratada (...) Para evitar arbítrios como esse é que, **inobstante a solidariedade**, a Autarquia deve lançar a contribuição também contra os devedores originários, o que não o fez.

(c) Base de cálculo.

(d) Pedido. Diante do exposto, onde restou demonstrado que não há como prosperar o entendimento contido na NFLD em referência, e em juízo de retratação, que essa Autarquia reveja sua decisão, e, no caso da mesma ser

mantida, no mérito, requer a extinção de todo o crédito tributário contra a ora Impugnante, cancelando, desta forma, o lançamento tributário.

Nos termos da petição de e-fls. 59, a PETROBRÁS carrou aos autos documentos para demonstrar o cumprimento integral da obrigação e afastar a obrigação solidária.

Diante dos documentos apresentados com a impugnação, a fiscalização manifestou-se pela manutenção do lançamento (e-fls. 137).

O Lançamento foi julgado PROCEDENTE pela **Decisão-Notificação** de e-fls. 141/149. Apenas a PETROBRÁS (e-fls. 154/158) **recorreu**. Contra razões, e-fls. 164/167.

ACÓRDÃO da 2ª CaJ do CRPS (e-fls. 168/175) **anulou a Decisão-Notificação** pela necessidade de se verificar a existência de elementos, com base na contabilidade do contribuinte, a justificar o procedimento adotado, pois somente a não apresentação ou apresentação deficiente pelo prestador de serviços da documentação contábil e trabalhista necessária a comprovar a extinção da obrigação previdenciária, poderia o INSS arbitrar, junto ao responsável solidário, as contribuições que entender devidas, devendo para tanto o INSS se esforçar para localizar o paradeiro do contribuinte, inclusive publicando edital na praça de localização do contribuinte.

O **Pedido de Revisão** (e-fls. 176/171) **NÃO FOI CONHECIDO** pela 2ª CaJ/CRPS, conforme Acórdão de e-fls. 194/200.

Nos termos do Despacho de e-fls. 202/203, houve **reinício do contencioso** de modo a ser cumprida a diligência determinada pela 2ª CaJ/CRPS. Como resultado da diligência, foi emitida a Informação Fiscal de e-fls. 233, transcrevo:

- 1 - Efetuou-se pesquisa nos sistemas informatizados da SRFB, sendo analisadas as informações disponíveis relativas à empresa contratada e prestadora dos serviços, e constatou-se que não houve ação fiscal com exame da contabilidade englobando o período referente ao lançamento em pauta, conforme cópias anexadas às fls. 215 e 216, constando ainda a informação de que a empresa havia entrado em processo de insolvência
- 2 - Procedeu-se, também, a pesquisa no SISTEMA DE COBRANÇA - MF/RFB - verificando-se que a prestadora não aderiu ao parcelamento especial da Lei n. 9964/2000 -REFIS - e nem ao parcelamento especial da Lei no. 10684/2003 - PAES, conforme fls. 218 e 219.
- 3 - Constatou-se no conta- corrente do estabelecimento - SISTEMA PLENUS, que o contribuinte não realizou os recolhimentos devidos em época própria, havendo competências era aberto a partir de 10/2002, conforme fl. 217.

Desse resultado, foram científicas PETROBRÁS (e-fls. 238 e 240) e a empresa líder SUNBRAS DO BRASIL LTDA por edital publicado no Diário Oficial da União (e-fls. 239, 241, 242 e 371), tendo os prazos transcorrido em branco (e-fls. 374).

A PETROBRÁS solicitou devolução do depósito recursal, tendo havido inclusive decisão em Mandado de Segurança em tal sentido, tendo sido emitida ordem bancária (e-fls. 208/227 e 251/370).

A seguir, transcrevo do Acórdão da 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (e-fls. 375/387):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01 11 1999 a 30/11/1999

SOLIDARIEDADE ENTRE TOMADOR E PRESTADOR DOS SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL.

A responsabilidade solidária não comporta benefício de ordem, podendo ser exigido o total do crédito constituído da empresa contratante, sem que haja apuração prévia no prestador de serviços de construção civil - art. 30, VI da Lei 8.212/1991, c/c artigo 124, parágrafo único, do Código Tributário Nacional - Enunciado 30 do CRPS.

LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO. VALIDADE.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer doa/mento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

PRODUÇÃO DE PROVAS. MOMENTO ADEQUADO.

O momento adequado para a produção de provas é na apresentação da Impugnação, ficando precluído o direito de o contribuinte fazê-lo, exceto nas hipóteses excepcionadas na legislação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

(...) Voto

(...) no interregno do julgamento do pedido de revisão ao reinício do Contencioso Administrativo, o entendimento exarado pelo CRPS, à época, quanto à necessidade de exame da contabilidade do prestador do serviço a fim de constatar a existência ou não do crédito tributário, foi alterado pelo Conselho Pleno do CRPS, o qual exarou o Enunciado nº 30, editado pela Resolução nº 1, de 31/01/2007, publicada no DOU de 05-02-2007, passando a dispensar tal exigência:

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.

32. De acordo com a Resolução mencionada é necessária apenas a verificação acerca do prestador ter sido alvo de procedimento fiscal com exame da contabilidade no período de interesse. Caso positivo, incabível a lavratura do crédito por responsabilidade solidária em nome da Contratante.

33. Assim, o requerimento para exame da contabilidade, por parte da Contratada, não encontra embasamento legal, estando plenamente respaldado pelas normativas vigentes o procedimento adotado pelo Auditor Fiscal.

Intimadas do Acórdão de Impugnação, a PETROBRÁS em 18/07/2017 (e-fls. 388/391) e a empresa líder SUNBRAS DO BRASIL LTDA por edital publicado em no Diário Oficial da União de 24/07/2017 (e-fls. 462), apenas a PETROBRÁS apresentou recurso voluntário (e-fls. 463).

A PETROBRÁS interpôs em 16/08/2017 (e-fls. 392) recurso voluntário (e-fls. 394/410), alegando, em síntese:

- (a) Tempestividade. Diante da ciência do Acórdão em 18/07/2017, o recurso voluntário é tempestivo.
- (b) Decadência. A reabertura do contencioso administrativo ensejou a reabertura de prazo para ciência dos elementos constitutivos do lançamento e reinício da fase de defesa, conforme despacho de fls. 374, destarte o lançamento se aperfeiçoou não antes ao menos de 14/06/2012, fls. 374, quanto transcorrido o prazo do art. 150, §4º, do CTN. A DN foi anulada para a realização de diligência e, conforme jurisprudência, a informação fiscal que apresentar novos fundamentos, elementos de provas e outros esclarecimentos, com a finalidade de aperfeiçoar o lançamento, enseja a constituição do crédito tributário na data da ciência do resultado da diligência.
- (c) Solidariedade. Para a responsabilidade solidária ter cabimento, antes é preciso constituir regularmente o crédito tributário em face do contribuinte de direito e apenas em caso de inadimplemento a cobrança pode ser direcionada ao solidário, mas nunca o lançamento. Em outras palavras, há solidariedade passiva se inicia somente no momento em que houver dívida exigível (Código Civil, art. 275). A solidariedade afasta o benefício de ordem tão somente após a constituição do crédito tributário, momento em que se pode falar em dívida exigível. No presente caso, sequer houve a constituição definitiva.
- (d) Base de cálculo e Aferição Indireta. O Fisco considerou o total das notas fiscais, ao invés de se ater ao montante pago a título de salários, sendo que a nota envolve os materiais empregados. O critério de aferição foi criado por mera normatização interna do INSS, sem previsão legal viola o princípio da legalidade. Não pode a fiscalização transferir ao particular o seu poder fiscalizador, logo somente se a fiscalização constatar que a contabilidade da prestadora deixou de registrar o movimento real da remuneração dos segurados, do faturamento e do lucro, pode ser válida a aferição indireta. A própria Receita Federal atestou que não houve fiscalização com exame da contabilidade da contratada. Tanto pela redação original do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, quanto pela jurisprudência consolidada no STJ, a tomadora poderia ser cobrada, desde que se demonstrasse que a contratada não pagou por conta própria o devido. Nesse sentido, se encaminha a jurisprudência. Logo, o lançamento é ilegal e deve ser cancelado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Apenas a PETROBRÁS apresentou recurso voluntário, tendo sido intimada do Acórdão de Impugnação em 18/07/2017 (e-fls. 388/391), sendo, por

consequente, tempestivo o recurso (e-fls. 394/410) interposto em 16/08/2017 (e-fls. 392). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Decadência. As intimações de e-fls. 238/242 e 371 deixam claro que o prazo de trinta dias se destina à manifestação acerca do resultado da diligência e não de reabertura de prazo para impugnação. De qualquer forma, ainda que se utilizasse indevidamente da expressão “reabertura do prazo de impugnação”, a Informação Fiscal de e-fls. 233 revela que a mesma não veicula Relatório Fiscal Complementar, mas efetiva Informação Fiscal acerca do resultado de diligência. Isso porque, não aponta qualquer incorreção, omissão ou inexatidão no lançamento e dela não resulta qualquer agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação da exigência. Logo, não houve qualquer complementação do lançamento em razão da diligência, devendo o prazo decadencial ser contado tomando por baliza a data de intimação do lançamento e não a data de ciência do resultado da diligência. A NFLD foi cientificada à PETROBRÁS em 25/09/2002 (e-fls. 03) e à empresa líder do consórcio mediante edital publicado em 09/05/2003 (e-fls. 122/132 e 135) e envolve a competência 11/1999. Acerca da validade da publicação do edital no jornal “O Dia” do Rio de Janeiro, entendo que a Portaria MPAS nº 357, de 17/04/2002, ao dispor sobre a intimação por edital em seu artigo 31, afastou a exigência de publicação em “órgão de imprensa oficial local” (do órgão encarregado da intimação), não cabendo no caso aplicação supletiva do Decreto nº 70.235, de 1972, em face no então disposto no art. 304 do Regulamento da Previdência Social, na redação original do Decreto nº 3.048, de 1999. Observado, destarte, o prazo do art. 150, §4º, do CTN.

Solidariedade e Aferição Indireta. Nas razões recursais, sustenta-se o não cabimento do lançamento em face do responsável solidário sem prévia fiscalização e constituição do crédito junto ao contribuinte. Em julgamentos anteriores, ainda que referentes ao art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação da Lei nº 9.528, de 1997, o presente colegiado aplicou de forma unânime a inteligência veiculada no Enunciado nº 30 do CRPS, como ilustra a seguinte ementa:

Acórdão nº 2401-005.324, de 07/03/2018, Relator Rayd Santana Ferreira.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAISPREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/1998 a 31/12/1998

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. BENEFÍCIO DE ORDEM. INEXISTÊNCIA. ENUNCIADO Nº 30 DO CRPS.

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.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO CONTRATANTE.

O contratante de qualquer serviço executado mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes da Lei de Custeio da Seguridade Social, em relação aos serviços prestados, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem. Art. 31 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.032/95.

RESPONSABILIDADE SOLIDARLA. ELISÃO. INOCORRÊNCIA.

A responsabilidade solidária do contratante com o executor de serviços prestados mediante cessão de mão de obra somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados

incluída em nota fiscal o fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura.

Para os efeitos da elisão da solidariedade em tela, o cedente da mão de obra deve 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.

AFERIÇÃO INDIRETA

Com a 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.

Adotou-se o entendimento de que, ao não exigir a documentação comprobatória do adimplemento das contribuições devidas pelo contratado, o contratante se sujeita, *ex lege*, automaticamente, à solidariedade pelo adimplemento das contribuições previdenciárias relativas aos serviços contratados, sendo cabível a aferição indireta pela não apresentação da documentação pertinente à contratada e ao contratante a demonstrar a elisão da responsabilidade solidária.

O entendimento em questão se aplica ao presente julgamento, pois o art. 30, VI, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação da Lei nº 9.528, de 1997, ao prever a responsabilidade solidária não somente atribuiu ao contratante o papel de garante do pagamento em caso de inadimplência tributária pelo construtor, mas também lhe imputou responsabilidade pela fiscalização do cumprimento da obrigação, inclusive autorizando a retenção para garantir a satisfação durante a execução do contrato.

Destarte, cabível a aplicação do Enunciado 30 do CRPS, devendo prevalecer que, 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.

Não há violação do art. 142 do CTN, eis que é razoável se concluir pela existência do inadimplemento por parte do contribuinte na medida em que se demonstrou não ter sido a responsável solidária capaz de comprovar o adimplemento pela apresentação da documentação pertinente ao contribuinte e por não ter havido fiscalização na contribuinte com exame de contabilidade a englobar o período referente ao lançamento.

Além disso, no caso concreto, o lançamento de ofício se operou não apenas em face da responsável solidária, mas também em face do contribuinte, ou seja, do consórcio, a restar débito constituído contra o contribuinte e sendo facultada a este a demonstração da inexistência de inadimplemento no âmbito do processo administrativo fiscal.

Diante dessa circunstância, o lançamento se conforma à jurisprudência do STJ, como revela a seguinte Decisão Monocrática do Relator no RECURSO ESPECIAL Nº 1.428.040 – RJ, proferida em 12 de setembro de 2019:

DECISÃO

Trata-se de recurso especial fundado no CPG73, manejado por Ipiranga Produtos de Petróleo S.A., com base no art. 105. m, a e c, da CF. contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, assim ementado (fls. 2.356/2.357):

TRIBUTÁRIO. ANULAÇÃO DE DEBCAD'S. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ART. 30, 11 DA LEI Nº 8.212/91. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO DONO DA OBRA. LANÇAMENTO CONJUNTAMENTE AO CONTRIBUINTE. APURAÇÃO POR ARBITRAMENTO, DIANTE DA AUSÊNCIA DE ELEMENTOS. CABIMENTO. ART 148 DO CTN. DESISTÊNCIA DA PROVA PERICIAL. PREVALÊNCIA DA PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE DO ATO ADMJSTRATIVO DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

1 - Discute-se se a imputação da responsabilidade solidária ao dono da obra, prevista no art. 31, VI, da Lei nº 8.212/91, exige prévia apuração do não recolhimento das contribuições previdenciárias junto ao construtor (contribuinte).

2 - No caso, todos os lançamentos foram lavrados não apenas em desfavor da responsável solidária, como também em face das contribuintes (empresas de engenharia contratadas para execução da obra).

3 - A única contribuinte que impugnou o lançamento apresentou documentação que foi, inclusive, levada em consideração pela fiscalização para retificar a primeira autuação realizada.

4 - Diante da ausência da defesa pelas demais contribuintes, e não apresentação da documentação pertinente pela responsável solidária, foi realizado o lançamento por arbitramento com relação aos períodos que não houve o recolhimento das contribuições sociais devidas por aquelas, com base no art. 148 do CTN.

5 - Assim, apesar de o STJ entender que a responsabilização solidária deva ser precedida de apuração do não recolhimento das contribuições devidas junto aos contratados (aferição indireta), na hipótese, já houve o lançamento em desfavor dos contribuintes, que deixaram de se defender da autuação ou efetuar o pagamento das contribuições devidas, restando, assim, a exigência do tributo do responsável solidário.

6 - Ademais, com a desistência da prova pericial, a parte não se desincumbiu do ônus de comprovar a existência de qualquer equívoco ou excesso nos lançamentos impugnados, devendo prevalecer a presunção de legitimidade dos respectivos atos administrativos de constituição do crédito tributário.

7 - Finalmente, por força do reexame necessário, a sentença deve ser reformada apenas para reconhecer a decadência das contribuições anteriores aos cinco anos da notificação da parte do início da ação fiscal, e não da data do lançamento, nos termos do art. 173, parágrafo único, do CTN.

8 - Nego provimento ao apelo autoral e dou provimento à remessa necessária.

Opostos embargos declaratórios, foram rejeitados (fls. 2.376/2.376).

A parte recorrente aponta, além de dissídio jurisprudencial, violação aos arts. 535 do CPC/73; 124, parágrafo único, 125, I, 142, 148 e 173, parágrafo único, do CTN; 30, VI, da Lei 8.212/91; e 9º do Decreto 10.235/72. Sustenta, em resumo, que: (I) a despeito dos embargos de declaração, o Tribunal a quo remanesceu omissos acerca da alegação de não ocorrência de solidariedade na fase de constituição do crédito tributário e obscuro quanto à impossibilidade de se reconhecer a interrupção do prazo decadencial, com base no art. 173, parágrafo único, do CTN, pois esse dispositivo trataria de matéria diversa, qual seja, a antecipação do marco inicial da decadência; (II) apesar de o art. 30, IV, da Lei 8.212/91 prever a solidariedade entre prestador de serviço e contratante, apenas após a investigação da primeira seria possível efetuar o lançamento tributário em face da segunda, pois "a prévia análise da documentação do prestador dos serviços é indispensável à própria validade do lançamento em face do tomador - afinal, apenas se constatada a efetiva existência da dívida é que se abrirá a possibilidade de exigí-la de um ou de outro, nos termos do art. 124, parágrafo único, do CTN" (fl. 2.396); (II) o parágrafo único do art. 173 do CTN não teria o condão de postergar o termo inicial da decadência, pois tal prazo não se interrompe, acrescentando que tal dispositivo "apenas estabelece que, notificado o contribuinte das medidas preparatórias para o lançamento, no exercício em que ocorreu o fato gerador, conta-se desde então o prazo decadencial para a constituição do crédito, cujo termo inicial regular (primeiro dia do exercício seguinte ao que ocorreu o fato gerador) e, portanto, antecipado" (fl. 2.402), e que, tendo

a fiscalização se iniciado mais de 5 anos após os fatos geradores, deveria ser reconhecida a decadência referente aos lançamentos anteriores a 19/12/2000, uma vez que a consolidação dos débitos ocorreu em 19/12/2005.

Contrarrazões às fls. 2.523/2.531.

É O RELATÓRIO. SEGUE A FUNDAMENTAÇÃO.

(...)

Já no que concerne à responsabilidade da recorrente em relação à contribuição previdenciária como dona da obra, o Tribunal local adotou os seguintes fundamentos para concluir pela configuração da solidariedade (fls. 2.349/2.353):

Discute-se se a imputação da responsabilidade solidária ao dono da obra, prevista no art. 31, VI, da Lei nº 8.212/91, exige prévia apuração do não recolhimento das contribuições previdenciárias junto ao construtor (contribuinte).

No caso, as autuações impugnadas foram lavradas para cobrança das contribuições sociais não recolhidas por empresas de engenharia contratadas pela parte autora (DEBCADs nºs 35.771.349-4, 35.859.941-5, 35.859.947-4, 35.860.144-4 e 35.860.145-2).

A partir da documentação anexada aos autos, verifico que todos os lançamentos foram lavrados não apenas em desfavor da CHEVRON BRASIL LTDA, na condição de responsável solidária, como também em face das contribuintes (empresas de engenharia), conforma se observa dos Autos de Infração (fls. 45, 62, 80, 96 e 111) e decisões administrativas (fls. 208, 218, 228, 238 e 245).

Das empresas contratadas, a única que impugnou o lançamento foi ABC ENGENHARIA LTDA, cujos documentos apresentados foram, inclusive, levados em consideração pela fiscalização para retificar a primeira autuação realizada (213/214).

As demais contribuintes (CONSTRUTORA PERUZZO LTDA, ENGEMO ENGENHARIA LTDA, SANECON CONSTRUTORA LTDA e TRANSFORMA ENGENHARIA LTDA), não se defenderam dos respectivos lançamentos na esfera administrativa, a qual foi exercida, exclusivamente, pela responsável solidária (217/224, 227/235, 237/243 e 244/250).

Assim, apesar de a recente jurisprudência do STJ vir destacando que a responsabilização solidária do contratante deva ser precedida de apuração do não recolhimento das contribuições devidas junto aos contratados (aferição indireta), na hipótese, já houve o lançamento em desfavor dos contribuintes, que deixaram de se defender da autuação ou efetuar o pagamento das contribuições devidas, restando, assim, a exigência do tributo do responsável solidário.

De todo modo, ainda que não tivesse havido a prévia exigência das contribuições devidas das empresas de engenharia contratadas, penso que tal circunstância não afastaria, também, a responsabilidade da dona da obra contratante.

Isso porque, a responsabilidade solidária, assim como a própria substituição tributária, são técnicas de transferência ou co-responsabilidade pelo pagamento dos tributos que visam, essencialmente, facilitar a fiscalização e garantir a própria eficácia da cobrança dos valores devidos.

Em ambas as situações, de modo eficiente e perspicaz, atribui-se, de forma exclusiva ou solidária, a responsabilidade pelo pagamento do tributo a pessoa que não terá o menor interesse de deixar de realizar o prévio desconto, sob pena de ser chamada a arcar com obrigação que não só poderia, mas deveria ter repassado ao contratado,

No caso da responsabilidade solidária, o próprio art. 124, parágrafo único, do CTN, adotando o mesmo regime aplicável às relações civis, exclui de modo expresso o benefício de ordem entre o responsável solidário e o sujeito passivo.

Foi por essa razão que o art. 30, VI, da Lei nº 8.212/91, ao atribuir a responsabilidade solidária do dono da obra, possibilitou que sua responsabilidade fosse elidida quando exigisse do construtor a comprovação do pagamento das contribuições antes da quitação da nota ou fatura do serviço, além de admitir, quando não demonstrado o adimplemento, a retenção do valor devido do preço pago. Vejamos:

"Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas.

[...] VI - o proprietário, o incorporador definido na , 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:" [destaques não originais]

Portanto, ao prever a responsabilidade solidária do dono da obra, a legislação não lhe atribuiu, apenas, o papel de garantidor do pagamento em caso de inadimplência tributária pelo construtor, mas imputou-lhe responsabilidade pela fiscalização do cumprimento da obrigação, munindo-lhe de mecanismos para exigir sua satisfação durante a execução do contrato, através da retenção.

Esse, aliás, é o principal objetivo da transferência da responsabilidade tributária, não só garantir o pagamento do tributo, mas facilitar a sua fiscalização.

Assim, incumbia ao contratante exigir a apresentação das guias de recolhimento antes da quitação da nota fiscal ou fatura de serviço para certificar-se do cumprimento da obrigação tributária pelo contratado, efetuando a retenção do valor devido sempre que verificasse o não pagamento das contribuições, justamente com intuito de não se ver obrigado a responder por tributo de terceiro.

No caso, apesar da falta de defesa dos contribuintes com relação à maior parte dos lançamentos, o simples fato de as autuações se referirem a períodos intercalados leva à conclusão de que o cumprimento das obrigações tributárias pelas empresas contratadas não era regular, tampouco havia fiscalização efetiva por parte do responsável antes da prévia quitação dos serviços.

Com efeito, de acordo com jurisprudência pacífica do STJ, após a Lei 9.711/98, não se estando diante de contrato de empreitada de mão de obra (em que a responsabilidade é exclusiva do tomador, enquanto obrigado legalmente pela retenção da contribuição previdenciária, nos termos do art. 31 da Lei 8.212/91, alterado pela Lei 9.711/98), aplica-se o art. 30, VI, da Lei 8.212/91, reconhecendo a responsabilidade solidária do dono da obra e da empresa contratada para prestar serviços de construção civil em relação às contribuições previdenciárias. Nessa senda, concluiu-se que o ente previdenciário tem a faculdade de eleger o dono da obra ou a empresa de construção civil como sujeitos passivos de seu crédito tributário.

É o que se extrai do seguinte julgado da Primeira Seção desta Corte uniformizadora (grifos acrescidos):

(...)

(EREsp 446.955/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/04/2008, DJe 19/05/2008)

No caso dos autos, à fl. 2.349, a Corte regional enumerou as contribuições previdenciárias devidas, referentes às competências a partir de 01/2000, acrescentando que, "a partir da documentação anexada aos autos, verifico que todos os lançamentos foram lavrados não apenas em desfavor da CHEVRON BRASIL LTDA, na condição de responsável solidária, como também em face das contribuintes (empresas de engenharia), conforme se observa dos Autos de Infração (fls. 45, 62, 80, 96 e 111) e decisões administrativas (fls. 208, 218, 228, 238 e 245)" (fl. 2.349).

Diante desse contexto, tendo a autoridade fazendária a faculdade de escolher quem deve compor o polo passivo da obrigação tributária no caso da responsabilidade solidária e tendo optado por incluir tanto a recorrente quanto as empresas de engenharia, prestadoras de serviço de construção civil como devedoras principais do tributo, não merece reparos o acórdão de origem ao reconhecer a responsabilidade solidária da ora recorrente, na esteira do posicionamento do STJ acima esposado.

Ademais, em relação ao lançamento por arbitramento, ficou explicitado no acórdão alvejado o seguinte (fls. 2.353):

Quanto ao lançamento por arbitramento, além de se tratar de modalidade prevista no art. 148, do CTN, sua aplicação tem cabimento, justamente, em situações como a presente, quando não foi

possível ter acesso a todos os elementos necessários à identificação da adequada base de cálculo, apesar de ter sido solicitada a apresentação da documentação pertinente tanto das contribuintes, como da responsável solidária.

Ademais, com a desistência da prova pericial (fls. 2160/2161), a apelante não se desincumbiu do ônus de comprovar a existência de qualquer equívoco ou excesso nos lançamentos impugnados, devendo, portanto, prevalecer a presunção de legitimidade dos respectivos atos administrativos fiscais.

Analisando o recurso especial, verifica-se que não houve impugnação de fundamento basilar que ampara o acórdão recorrido, qual seja, o de que a recorrente desistiu da prova pericial, abrindo mão de demonstrar o erro no lançamento por arbitramento, encargo que lhe caberia. Portanto, o apelo esbarra no obstáculo da Súmula 283/STF, que assim dispõe: "*É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida se assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles.*". A respeito do tema: **AgRg no REsp 1.326.913/MG**, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 4/2/2013; **EDcl no AREsp 36.318/PA**, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 9/3/2012.

Por fim, o especial apelo não pode ser conhecido no tocante à alínea c do permissivo constitucional. Isso porque o dissídio jurisprudencial não foi demonstrado na forma exigida pelos arts. 541, parágrafo único, do CPC e 255, § 1º, do RISTJ. Com efeito, a parte recorrente não procedeu ao necessário cotejo analítico entre os julgados, deixando de evidenciar o ponto em que os acórdãos confrontados, diante da mesma base fática, teriam adotado a alegada solução jurídica diversa.

ANTE O EXPOSTO, conheço parcialmente do recurso especial e, na parte conhecida, dou-lhe provimento parcial apenas para restabelecer a sentença em relação à declaração da decadência somente em relação aos lançamentos anteriores a 19/12/2000 (fl. 2.297).

Portanto, efetuado o lançamento de ofício contra todos os devedores do tributo, ou seja, contra o responsável tributário e contra o contribuinte, o lançamento é válido, mesmo sem uma prévia fiscalização para apuração do não recolhimento das contribuições previdenciárias junto ao contribuinte, uma vez que o processo administrativo fiscal possibilita ao contribuinte a demonstração do adimplemento da obrigação, havendo constituição conjunta do crédito tributário em face de contribuinte e responsável, sem benefício de ordem, como ocorre no caso concreto.

Comprovantes de regularidade fiscal do contribuinte ou não ter sido fiscalizado com exame da contabilidade não elidem a responsabilidade solidária, sendo exigível apresentação de documentação hábil a gerar convicção da vinculação de folhas de pagamento e guias de recolhimento ao contrato, com lastro em escrituração contábil.

Logo, diante dos elementos constantes dos autos, não vislumbro ser cabível a pretendida reforma do Acórdão de Impugnação, não havendo que se falar em violação do princípio da legalidade.

Base de Cálculo. A base de cálculo apurada não se confunde com o total das notas fiscais, a fiscalização considerou como mão-de-obra constante da nota apenas 20% do valor bruto, conforme demonstrado no Relatório Fatos Geradores Geral (e-fls. 08) e explicado no Relatório Fiscal (e-fls. 31):

14 - No caso em pauta, em que as notas fiscais de serviço contêm mão-de-obra e material sem a devida discriminação dos valores, foi considerado, atendendo ao determinado no item 20.2 da mesma Ordem de Serviço, que 50 % (cinquenta por cento) correspondem ao material utilizado e que 50 % (cinquenta por cento) correspondem ao

valor de mão-de-obra e o salário *de contribuição foi calculado com* a aplicação do percentual de 40 % (quarenta por cento) sobre a *parte* considerada como mão-de-obra, ou seja, 20 % (vinte por cento) do valor da nota fiscal de serviço.

Acrescente-se que tais parâmetros foram repetidos na Ordem de Serviço INSS/DAF nº 165, de 11 de julho de 1997, itens 31, 31.1 e 31.1.1, respectivamente; na Instrução Normativa nº 18, de 11 de maio de 2000, art 54,55 e 56.

O art. 195, I, da Constituição não veda a aferição indireta da base de cálculo, estando tal procedimento respaldado no art. 148 do CTN, no art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, e nas demais normas que o regulamentam invocadas pela fiscalização. Além disso, o presente colegiado é incompetente para declarar inconstitucionalidade de norma legal (Súmula CARF nº 02).

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro