



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

<b>Processo nº</b>	35189.002189/2006-01
<b>Recurso nº</b>	249.355 Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2402-01.872 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	28 de julho de 2011
<b>Matéria</b>	Responsabilidade Solidária - Construção Civil
<b>Recorrente</b>	ITAIPU BINACIONAL E OUTRO
<b>Recorrida</b>	SRP - SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/11/2002

TRATADO INTERNACIONAL DE ITAIPU - RELAÇÕES DE TRABALHO - LEI APPLICÁVEL NO TERRITÓRIO DA CELEBRAÇÃO DO CONTRATO

As normas jurídicas aplicáveis às relações de trabalho e previdência social dos trabalhadores contratados pela ITAIPU estão estabelecidas no Protocolo Adicional que dispõe que os direitos e obrigações dos trabalhadores em matéria de previdência social reger-se-ão pela lei do lugar da celebração do contrato individual de trabalho

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - CONSTRUÇÃO CIVIL - APURAÇÃO PRÉVIA JUNTO AO PRESTADOR - DESNECESSIDADE**

O proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor, e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social

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

**AFERIÇÃO INDIRETA - POSSIBILIDADE**

A auditoria fiscal tem a prerrogativa de efetuar o lançamento frente ao tomador de serviços que não apresentou a documentação prevista na legislação para a elisão da responsabilidade solidária com base no salário de contribuição aferido sobre o valor das notas fiscais de serviços prestados

**CERCEAMENTO DE DEFESA - NULIDADE - INOCORRÊNCIA**

Não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento e a fundamentação legal que o ampara

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA NO PRAZO - PRECLUSÃO - NÃO INSTAURAÇÃO DO CONTENCIOSO**

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante no prazo legal. O contencioso administrativo fiscal só se instaura em relação àquilo que foi expressamente contestado na impugnação apresentada de forma tempestiva

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Jhonatas Ribeiro da Silva e Nereu Miguel Ribeiro Domingues

## Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos empregados, da empresa e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

O Relatório Fiscal (fls. 12/20) informa que constituem fatos geradores das contribuições lançadas, a remuneração dos segurados empregados da empresa contratada Tarobá Construções Ltda, incluída em nota fiscal de serviço, para as quais a notificada não apresentou a documentação necessária a comprovar a elisão da responsabilidade solidária para com a prestadora.

O lançamento ocorreu em 01/06/2006, data em que ocorreu a intimação da última notificada, Tarobá Construções Ltda.

As notificadas apresentaram defesa e, em julgamento de primeira instância, o lançamento foi considerado procedente pela Decisão-Notificação nº 14.421.4/177/06 (fls. 132/143)

Após tomarem ciência de tal decisão, as notificadas apresentaram recursos, bem como juntaram documentos aos autos.

Em seu recurso (fls. 229/243), a Itaipu Binacional alegou, em síntese, o seguinte:

Que é uma entidade de natureza jurídica internacional criada por manifestação formal de República Federativa do Brasil e da República do Paraguai, por essa razão devem ser observadas as regras jurídicas pertinentes aos efeitos que decorrem de normas internacionais adotada pela República Federativa do Brasil.

Menciona dispositivos contidos no Tratado de Itaipu para concluir que há fundadas dúvidas quanto à exigência fiscal e previdenciária que se impõe a uma entidade de natureza jurídica internacional.

Salienta que a outra Parte Contratante, a República do Paraguai, poderá vir a entender que a presente exigência fiscal e previdenciária representa uma usurpação de parte dos lucros ou dos fundos da Itaipu Binacional.

Entende que antes da lavratura de notificação de débito ou auto de infração, a matéria deveria ser submetida à apreciação do Presidente da República, a quem compete, com exclusividade, celebrar os tratados internacionais.

Considera uma impropriedade o lançamento sem fiscalização da contratada.

Também a prestadora apresentou recurso tempestivo (fls. 245/260) onde alega que a notificação seria nula por preterimento do direito de defesa em vista da inaplicabilidade dos dispositivos legais utilizados em sua fundamentação.

---

Argumenta que a notificação tão somente descreve eventuais e supostas infrações de modo genérico, sem possuir elementos que possibilitem à recorrente exercer seu direito de defesa.

Alega a ilegitimidade do INSS para constar no pólo ativo por força da Lei Federal nº 11.098/2005.

Aduz que não foi notificada no decurso do processo administrativo, ou seja, em nenhum momento lhe foi solicitada qualquer informação ou documentação que ensejasse o agir dos fiscais.

Afirma a impossibilidade de aferição indireta e considera que a documentação juntada seja examinada pela auditoria fiscal, visto tratar-se de notas fiscais, folhas de pagamento específicas das obras e guias concernentes ao caso em comento.

Finaliza com o argumento de que foi efetuada cobrança de encargos ilegais, no caso a aplicação da taxa de juros SELIC.

Como não houve qualquer manifestação do órgão a respeito da documentação juntada, a então Sexta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por meio da Resolução nº 206.00.170 (fls. 425/428), converteu o julgamento em diligência para que a auditoria fiscal analisasse a documentação e se manifestasse no sentido de que a mesma seria hábil ou não para desconstituir o lançamento ainda que em parte.

Às folhas 431/432, a auditoria fiscal elaborou Informação Fiscal esclarecendo que após analisar os documentos juntados verificou que tratava-se de documentos já analisados quando do desenvolvimento dos trabalhos de fiscalização onde não restou demonstrado que os mesmos seriam suficientes para elidir a responsabilidade solidária do tomador.

Informa que os recolhimentos apresentados são menores do que os apurados por aferição indireta e que a prestadora, tendo oportunidade de manifestar-se, não apresentou sua escritura contábil a fim de corroborar se os recolhimentos efetuados eram os únicos devidos.

Os autos retornaram a esta instância de julgamento e foi solicitada nova diligência, por meio da Resolução nº 2402-00.042 (fls. 434/435) para que fosse dada ciência aos interessados do resultado da diligência.

Como os autos retornaram sem que a prestadora de serviços Tarobá Construções Ltda tivesse sido intimada para manifestação, houve nova conversão em diligência para que se fosse dada ciência à mesma para manifestação.

Nenhuma das duas empresas se manifestou e os autos retornam à este Conselho para conclusão do julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira ANA MARIA BANDEIRA, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

A recorrente Itaipu alega que pelas normas contidas no Tratado Internacional de Itaipu, a presente notificação deveria ser cancelada para audiência prévia do Sr. Presidente da República.

Da análise do referido instrumento, no que tange à tributação, o art. XII, alínea "c" dispõe que as Altas Partes Contratantes "não aplicarão impostos, taxas e empréstimos compulsórios, de qualquer natureza, sobre os lucros de ITAIPU e sobre os pagamentos e remessas por ela efetuados a qualquer pessoa física ou jurídica, sempre que os pagamentos de tais impostos, taxas e empréstimos compulsórios sejam de responsabilidade legal de Itaipu".

Como se vê, o dispositivo trata de isenção sobre impostos, taxas e empréstimos compulsórios que incidiriam sobre os lucros e pagamentos e remessas efetuados, não havendo qualquer previsão para a não incidência de contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas aos segurados obrigatórios do RGPS — Regime Geral de Previdência Social.

Ainda analisando o referido tratado, tem-se no art. XX a previsão de que "As Altas Partes Contratantes adotarão, por meio de um protocolo adicional, a ser firmado dentro de noventa dias contados a partir da data da troca dos instrumentos de ratificação do presente Tratado, as normas jurídicas aplicáveis às relações de trabalho e previdência social dos trabalhadores contratados pela ITAIPU."

Segundo consta na decisão recorrida, o citado Protocolo Adicional foi promulgado pelo Decreto nº 74.431/74 e dispõe o art. 2º, alínea "e" que "reger-se-ão pela lei do lugar da celebração do contrato individual de trabalho.., os direitos e obrigações dos trabalhadores e da ITAIPU em matéria de previdência social..."

De fato, não restam dúvidas que com relação às obrigações previdenciárias, o Protocolo Adicional é claro no sentido de que serão regidas pela lei do lugar, no caso, a lei pátria.

Portanto, não existindo previsão no referido tratado de qualquer isenção no que tange às contribuições previdenciárias, ao contrário, não há que se falar em divergências de interpretação que levasse à necessidade de solução por mecanismo diplomático, conforme pretende a recorrente.

A Itaipu também argumenta não ser possível o lançamento sem fiscalização da contratada. Além disso, considera um absurdo o lançamento ter sido efetuado por aferição indireta sem que tenha havido exame da contabilidade da prestadora de serviços.

Conforme o Relatório Fiscal Complementar (fls. 109/112) o lançamento em referência ocorreu com base no instituto da responsabilidade solidária em razão de tratar-se de serviço de construção civil contratado sob a modalidade de empreitada total, razão pela qual não se efetuou a retenção dos 11% sobre a nota fiscal ou fatura emitidas pela prestadora.

O lançamento foi efetuado pelo fato da Itaipu Binacional haver contratado a prestadora de serviços Tarobá Construções Ltda e não haver solicitado a documentação hábil a elidir a responsabilidade solidária, quais sejam, cópia das guias de recolhimentos quitadas e respectivas folhas de pagamento elaboradas distintamente pelo executor em relação a cada contratante, além das GFIPs específicas da obra.

Os serviços prestados na área de construção civil, quer seja por cessão de mão-de-obra, quer seja por empreitada, ensejam a solidariedade do contratante para com as contribuições previdenciárias incidentes sobre a mão de obra aplicada, portanto, corretamente se aplica o instituto da solidariedade que no presente caso está definida no inciso VI do art. 30, da Lei nº 8.212/91;

*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 Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor, e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

A não elaboração de folhas de pagamento específicas para cada tomador é obrigação tributária acessória definida no § 5º da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela MP nº 1.663-15/98, convertida na Lei nº 9.711/98, cujo descumprimento sujeita o prestador de serviços à lavratura de Auto de Infração.

De igual forma, a empresa prestadora de serviços de construção civil na modalidade de empreitada total tem a obrigação de elaborar GFIP distinta para cada estabelecimento/obra.

A apresentação de folhas de pagamento, GFIPS e guias de recolhimento específicas é a forma que a tomadora tem de elidir-se de imediato da responsabilidade solidária por contribuições de responsabilidade do prestador de serviços porventura não recolhidas, cabendo salientar que em caso do salário de contribuição correspondente às guias apresentadas ser inferior aos percentuais estabelecidos pela Autarquia, a tomadora deverá exigir também a comprovação de que a prestadora possui contabilidade formalizada.

A intimação da prestadora de serviços efetuada no presente caso, teve por objetivo oportunizar à mesma a manifestação e juntada de documentos que comprovassem a

---

inexistência de contribuições previdenciárias pendentes de recolhimento, desonerando, consequentemente, a tomadora de serviços.

Mas ao contrário do que entendeu a recorrente, para efetuar o lançamento, a fiscalização não estava obrigada a efetuar procedimento fiscal junto à prestadora de serviços para apurar eventuais débitos, pois trata-se de instituto de solidariedade que não comporta benefício de ordem.

Além disso, a prestadora foi intimada igualmente do lançamento e manifestou-se, no entanto, não conseguiu trazer aos autos documentação necessária à desconstituição do lançamento.

Conforme informou a auditoria fiscal em diligência realizada para verificação da documentação juntada pela prestadora, os recolhimentos apresentados são menores do que os apurados por aferição indireta e a prestadora, tendo oportunidade de manifestar-se, não apresentou sua escrituração contábil.

Quanto ao inconformismo da Itaipu quanto à utilização do procedimento de aferição indireta, cumpre dizer que tendo a prerrogativa de efetuar o lançamento frente ao tomador de serviços que não apresentou a documentação prevista na legislação para a elisão da responsabilidade solidária, a auditoria fiscal pode efetuar o lançamento com base no salário de contribuição aferido sobre o valor das notas fiscais de serviços.

No caso, bastaria a prestadora apresentar a documentação devidamente amparada por escrituração contábil regular demonstrando o efetivo recolhimento das contribuições devidas. No entanto, esta não o fez.

Quanto à prestadora de serviços, Tarobá Construções Ltda, esta alega em seu recurso que a notificação em tela tão somente descreve eventuais e supostas infrações de modo genérico, sem possuir elementos que possibilitem o exercício do seu direito de defesa. Também alega nulidade da notificação pela inobservância da forma prescrita em lei para a sua válida constituição.

Tal preliminar não merece acolhida.

Os elementos que compõem os autos são suficientes para a perfeita compreensão do lançamento, qual seja, contribuições apuradas por aferição indireta e lançadas com base na responsabilidade solidária referente aos serviços de construção civil prestados pela inconformada à empresa Itaipu Binacional, considerada solidária pelas contribuições lançadas, uma vez que não apresentou a documentação necessária à elisão de tal responsabilidade.

Toda a fundamentação legal que amparou o lançamento foi disponibilizada ao contribuinte conforme se verifica no relatório FLD – Fundamentos Legais do Débito que contém todos os dispositivos legais por assunto e competência.

Assim, não há que se falar em cerceamento de defesa e nulidade da notificação.

A empresa Tarobá argumenta que não foi notificada no decurso do processo administrativo, ou seja, em nenhum momento lhe foi solicitada qualquer informação ou documentação que ensejasse o agir dos fiscais.

Ocorre que a empresa Itaipu Binacional é que sofreu a ação fiscal, por essa razão a empresa Tarobá não foi notificada no decurso do procedimento fiscal mas tão somente quando da lavratura da presente notificação onde integra o pólo passivo por ser a contribuinte no caso.

Devidamente cientificada do lançamento, a empresa Tarobá teve direito a todos os prazos legais para impugnar o lançamento e o fez, no entanto, sem conseguir demonstrar a insubsistência do lançamento.

A empresa Tarobá ainda alega em recurso a ilegitimidade do INSS para constar no pólo ativo por força da Lei Federal nº 11.098/2005, bem como que foi efetuada cobrança de encargos ilegais, no caso a aplicação da taxa de juros SELIC.

Assevera-se que, tais alegações não foram apresentadas na defesa e, a meu ver, o contencioso administrativo fiscal só é instaurado mediante apresentação de defesa tempestiva e somente em relação às matérias expressamente impugnadas.

Dessa forma, entendo que encontra-se precluído o direito à discussão de matéria trazida de forma inovadora na segunda instância administrativa, em razão do que dispõe o art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

***“Art.17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”***

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

ANA MARIA BANDEIRA