



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 35302.000007/2002-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.554 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de outubro de 2019
Recorrente CONSORCIO SE ANGRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 2001

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. AUSÊNCIA DE SALDO A RESTITUIR.
INDEFERIMENTO CONFIRMADO.

Deve ser indeferido o pedido de restituição em que se constata valor retido menor do que o efetivamente devido, inexistindo saldo a restituir.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra Despacho-Decisório da Seção de Orientação e Análise Tributária - SAORT da DRF Volta Redonda, que indeferiu o pedido de restituição efetuado pelo sujeito passivo.

Adoto excertos do relatório da decisão recorrida por sua clareza e proximidade dos fatos, ora reanalisados:

1. Trata-se o presente processo de Requerimento de Restituição, protocolado na data de 03/01/2002, formulado pelo Consórcio identificado acima, correspondente ao saldo apurado, após as compensações devidas, da retenção de 11% (onze por cento), prevista no art. 31 da Lei no 8.212, de 24/07/1991, efetuada por FURNAS CENTRAIS ELÉTRICAS S.A. - CNPJ 23.274.194/0001-19, na qualidade de contratante dos serviços, incidente sobre O valor de faturas de prestação de serviços, cujas cópias encontram-se anexadas ao processo, relativa à competência agosto de 2001, conforme demonstrado no discriminativo de fls. 09.

1.1. Os documentos apresentados pelo Consórcio, para demonstrar a retenção realizada, consistem em elementos denominados de “faturas de prestação de serviço”, que contêm, em seu histórico, a discriminação e o valor bruto dos serviços e destaque do valor da retenção para a Seguridade Social, sem qualquer outra retenção, desconto, destinação e/ou incidência tributária, pertinentes a qualquer outro tributo (Federal, Estadual e Municipal).

2. O Processo foi analisado pelo então órgão competente, dentro da estrutura da extinta Secretaria da Receita Previdenciária, que, através da decisão de fls. 57, do Chefe da Unidade de Atendimento da Receita Previdenciária em Angra dos Reis, foi deferindo o pedido de restituição formulado pelo presente processo, sendo, por tal motivo, interposto recurso de ofício ao Delegado da Receita Previdenciária em Duque de Caxias que, através do despacho de fls. 72, negou provimento ao recurso, mantendo a decisão recorrida.

3. Não obstante o deferimento do pedido, o pagamento da restituição ficou condicionado à regularização de situações impeditivas, porventura existentes, relacionadas às empresas consorciadas, seus respectivos estabelecimentos e obras de construção civil.

4. Como houve o apuro de restrições (indicativos de débito) que impediam a restituição em comento, junto ao banco de dados da Previdência Social, em nome das duas empresas integrantes do Consórcio, ficou o pagamento da restituição condicionado à regularização das pendências apontadas no despacho de fls. 71 e nos demonstrativos de fls. 58 a 70, em observância ao que dispõe o art. 89, § 8º da Lei no 8.212/ 1991 e aos atos normativos correspondentes.

5. Em função de peculiaridades atinentes aos consórcios constituídos nos moldes dos artigos 278 e 279 da Lei no 6.404/1976, e de demandas oriundas de questões relacionadas aos aspectos legais e aos procedimentos operacionais para concretização da restituição, o desfecho do processo ficou na pendência de definições acerca do aproveitamento do crédito apontado para liquidação de débitos pendentes, de cada consorciada e, sobretudo, na definição de que o Consórcio poderia, ou não, em seu nome, apresentar-se perante o Erário como titular de direito creditório e como destinatário do pagamento da restituição equivalente.

6. Exposta inicialmente essa conjuntura, faz-se, a seguir, O relato que contempla a necessidade de se proceder a revisão, de ofício, da decisão de deferimento do pedido, proferida na data de 23/08/2006.

7. O Consórcio requerente, foi, segundo reza o contrato de constituição de fls. 02 a 07, constituído pelas empresas TENENGE ~ TÉCNICA NACIONAL DE ENGENHARIA LTDA., sucedida, por incorporação, pela empresa CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT S.A. - CNPJ 15.102.288/0001-82 (fls. 44) e ASEA BROWN BOVERI LTDA. (ABB) – CNPJ 61.074.829/0001-23.

8. O objeto do contrato de constituição do consórcio se refere à integral e completa execução de contrato celebrado com FURNAS, para construção, sob o regime de empreitada por preço unitário, da Subestação de Angra, localizada na cidade de Angra dos Reis/RJ, tendo como prazo de duração o tempo necessário para a completa execução das obras e serviços. Ressalte-se que o contrato de constituição do consórcio foi lavrado na data de 06/12/1999.

9. Tal instrumento registra, através de sua cláusula quarta (item 4.7) que a participação de cada consorciada no contrato se dará na proporção de 60% (sessenta por cento) para a Construtora Norberto Odebrech e 40% (quarenta por cento) para a ABB. Já o item 4.4 da mesma cláusula assegura que no caso de obrigações assumidas por uma consorciada, no interesse do consórcio ambas as consorciadas responderão por tais obrigações, proporcionalmente à sua participação no consórcio.

10. Ainda reza o instrumento mencionado, através da cláusula 6 (item 6.1.) que os recursos financeiros necessários à aquisição de materiais, equipamentos, mão-de-obra e outras despesas necessárias à execução do contrato, deverão ser aportadas pelas consorciadas na proporção da participação de cada uma no consórcio. Nessa mesma cláusula, em seu item 6.3, ficou assegurado que cada consorciada emitirá diretamente contra Furnas as faturas dos respectivos serviços/fornecimentos e realizar e, se assim não for possível, as consorciadas estabelecerão, de comum acordo, a respectiva sistemática de faturamento. Já em seu item 6.5 ficou determinado que o Consórcio não preparará declarações de recebimentos ao final de cada exercício social, devendo os resultados obtidos ser computados nos resultados das consorciadas, que os reconheceram nas suas escriturações na proporção de participação de cada uma no empreendimento.

(...)

12. De início, há de se salientar que a Lei nº 6.404, de 15/12/1976 (Lei das SA), definiu, através de seu art. 278 § 1º, que o consórcio não é dotado de personalidade jurídica e, assim, por não ter aptidão para ser titular de direitos e constituir obrigações, não possui capacidade tributária passiva, continuando cada uma das consorciadas com a sua autonomia jurídico-tributária. Esse entendimento vigora no âmbito da RFB, inclusive no acervo de soluções de consulta, proferidas sobre o tema, conforme exemplo a seguir (verbis): “Ementa: Consórcio para Execução de Empreendimentos. Faturamento. Tributação de resultados. O consórcio constituído nos termos dos arts. 278 e 279 do Lei nº 6.404, de 1976, não possui personalidade jurídica própria e não pode, conseqüentemente, praticar atos que representem realização de resultados próprios, sendo mantida a autonomia jurídico-tributária de cada uma das pessoas jurídicas consorciadas, que devem apropriar, individualmente, suas próprias receitas e despesas, proporcionalmente à sua participação percentual no empreendimento, para computá-las na determinação de seu lucro e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, observado o regime tributário a que estiverem sujeitas no ano-calendário correspondente, bem como calcular e recolher, individualmente, suas Contribuições para o PIS/Pasep e para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins. Dispositivos Legais: Lei nº 6.404/76, arts. 278 e 279; IN SRF nº 480, de 2004, art. 16; Parecer Normativo CST nº 21/84.

(Proc. 10.320.001900/2006-1 7, Solução de Consulta SRRF/03 RF/DIS1Tnº 15, de 30/08/2006).”

O Despacho Decisório indeferiu a restituição pleiteada, nos termos da seguinte
ementa:

DESPACHO DECISÓRIO

Contribuição Social Previdenciária. Retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/1991. Pedido de Restituição. Consórcio constituído nos moldes dos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404/1976. Impossibilidade. Ausência de personalidade jurídica e capacidade tributária passiva e de demais requisitos essenciais ao direito de postular o reconhecimento do direito creditório e o pagamento da restituição. Revisão de ato administrativo que não observou a ilegitimidade do pedido.

O sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário (fls. 105/119) em face do Despacho Decisório de fls. 92/97, alegando, em síntese:

1. A regularidade do pedido restituição, nos termos do artigo 31, § 2º, da Lei 8.212/91;

2. Que, embora o pedido esteja sendo feito pelo consócio, tal fato não impede que o valor restituído seja distribuído entre as consorciadas, nos termos do contrato realizado entre as empresas constituintes;

3. A inaplicabilidade do artigo 13, da IN SRF/STN/SFC Nº 23/2001, tendo em vista que o artigo 23, da mesma instrução, determina que os artigos 2º ao 17 aplicam-se somente aos seguintes tributos: IRPJ, CSLL, Cofins e Contribuição para o PIS/PASEP;

4. Que a prestação dos serviços não foi individualizada, com a emissão da nota por parte do próprio consócio, sendo por tanto o titular do direito de restituição, nos termos Ordem de Serviço INSS/DAF nº 203, aprovada pela Circular nº 14/1999, vigente na data da retenção das contribuições ora discutidas;

5. A inaplicabilidade da IN nº 834/2008, tendo em vista a sua inexistência à época dos fatos geradores e do pedido de restituição;

6. A nulidade da decisão, tendo em vista que foram utilizadas Instruções Normativas inaplicáveis ao caso em tela;

7. A regularidade do seu pedido, tendo em vista que a IN MPS/SRP nº 03/2005 não condiciona o pedido de restituição à existência de personalidade jurídica, assim como também não condiciona a regularidade da restituição à inexistência de débitos das empresas constituintes.

Requer, por fim, a improcedência do despacho decisório com a consequente declaração de legalidade da restituição pretendida.

É o relatório.

Voto

Daniel Melo Mendes Bezerra, Conselheiro Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Do mérito

Aplicação da IN RFB 834 DE 26/03/2008

O lançamento é regido pela legislação aplicável no momento da ocorrência do fato gerador, conforme determina o CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

O despacho de indeferimento, ora recorrido, utilizou como um de seus fundamentos os ditames expostos na IN RFB 834, de 26/03/2008, porém tal IN é inaplicável ao

caso em tela, tendo em vista que o fato gerador e o pedido de restituição se deram nos anos de 2001 e 2005, respectivamente, ou seja, antes da vigência da referida norma.

Por não se enquadrar nas hipóteses de retroatividade do § 1º, do artigo 144, do CTN, não há o que se falar em aplicabilidade da referida Instrução Normativa.

Aplicação da IN SRF/STN/SFC 23, de 02/03/2001

Alega o sujeito passivo a inaplicabilidade da referida Instrução Normativa, tendo em vista que o seu artigo 23 determina a aplicação dos artigos 2º ao 17 apenas para os seguintes tributos: IRPJ, CSLL, Cofins e contribuições para o PIS/PASEP:

Art. 23. As disposições constantes dos arts. 2º a 17 desta Instrução Normativa alcançam somente a retenção na fonte do IRPJ, da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, realizada para fins de atendimento ao estabelecido no art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, não alterando a aplicação dos percentuais de presunção para efeito de apuração da base de cálculo do imposto de renda a que estão sujeitas as pessoas jurídicas beneficiárias dos respectivos pagamentos, estabelecidos no art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995.

Assiste razão ao sujeito passivo nesse ponto, tendo em vista a aplicação equivocada do artigo 13 da referida Instrução Normativa por parte do despacho decisório, ora recorrido. Portanto, é de se reconhecer a inaplicabilidade do artigo 13, da IN SRF/STN/SFC 23, de 02/03/2001, tendo em vista que a contribuição ora analisada não se enquadra nos tributos elencados no artigo 23, da referida Instrução Normativa.

Capacidade tributária

Ao tratar da constituição e responsabilidade dos consórcios, dispõem os artigos 278 e 279, da Lei 6.404/76:

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.

§ 1º O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade.

§ 2º A falência de uma consorciada não se estende às demais, subsistindo o consórcio com as outras contratantes; os créditos que porventura tiver a falida serão apurados e pagos na forma prevista no contrato de consórcio.

(destaquei).

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: [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

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.
(destaquei).

De fato, o consórcio não possui personalidade jurídica, porém a falta de personalidade jurídica, por si só, não tem como efeito automático a falta de capacidade tributária. Determina o CTN sobre a capacidade tributária:

Art. 126. A capacidade tributária passiva independe:

I - da capacidade civil das pessoas naturais;

II - de achar-se a pessoa natural sujeita a medidas que importem privação ou limitação do exercício de atividades civis, comerciais ou profissionais, ou da administração direta de seus bens ou negócios;

III - de estar a pessoa jurídica regularmente constituída, bastando que configure uma unidade econômica ou profissional.

Não obstante aos entendimentos contrários, não há que se falar em unidade econômica ou profissional no caso em tela. O consórcio nada mais é que uma união de esforços para o cumprimento de um determinado fim, porém a legislação que trata do consórcio é muito clara na atribuição das responsabilidades de cada empresa constituinte, tanto que existem inúmeras legislações tratando do assunto, exemplifica-se: IN RFB 834 DE 26/03/2008 e IN SRF/STN/SFC 23, de 02/03/2001, que, embora inaplicáveis ao caso em tela, não podem deixar de ser levadas em consideração quando se trata da interpretação do ordenamento jurídico.

O sistema de normas, que engloba desde a Constituição Federal às Instruções Normativas, deve ser interpretado de forma única e harmônica, de forma que se busque o aferimento do alcance total da norma.

O § 1º, do artigo 278, da lei 6.404/76 é claro tanto ao definir a ausência de personalidade jurídica do consórcio, como também na delimitação das responsabilidades das empresas que o compõem. Não é razoável aceitar a capacidade tributária do consórcio, tendo em vista que todas as obrigações são assumidas de forma individualizada por cada empresa. Portanto, os seus direitos, principalmente os tributários, devem ser pleiteados de forma individualizada.

Como dito anteriormente, a simples ausência de personalidade jurídica é incapaz de afastar a capacidade tributária, têm-se as sociedades de fato como exemplo, porém o caso em tela vai além.

Não é a simples falta de personalidade jurídica, e sim todo o ordenamento organizado de forma a retirar dos consórcios a capacidade tributária, buscando a responsabilidade e capacidade tributária individual de cada ente constituinte do consórcio, que retiram do consórcio a qualidade de sujeito passivo das relações tributárias.

Reforçando a ideia da falta de razoabilidade da capacidade tributária ora discutida, tem-se o comparativo entre os consórcios e as sociedades de fato. Ambos não possuem personalidade jurídica, porém a sociedade de fato é dotada de capacidade tributária, enquanto ente único e dotado de soberania em suas decisões. Diferente é o consórcio, ficção jurídica criada apenas para organização de dois ou mais entes soberanos e de responsabilidades individualizadas.

Corroborando com o entendimento de que o consórcio nada mais é que um representante das empresas que o compõem, tem-se o excerto retirado do Recurso Voluntário, e-fls. 108/109:

Ressalte-se que o afirmado pelo i. Auditor não é contestado pela Empresa no presente Recurso. O fato do Consórcio, tendo personalidade jurídica ou não, requerer restituição dos valores retidos em sua fatura, não implica que esses valores quando restituídos não sejam individualmente contabilizados pelas Empresas formadoras do mesmo, com o intuito de computação de seus lucros e sabe de cálculo da CSSL. **A restituição ao Consórcio não representa, desta forma, uma realização de resultados próprios, visto que os valores migrarão contabilmente para as empresas constituintes (...).** (destaquei).

Aplicação da IN SRP n. 3, de 14/07/2005

O consórcio é um representante de suas empresas constituintes. Conforme ventilado pelo próprio sujeito passivo, os valores restituídos serão distribuídos entre as empresas na medida da participação de cada uma. Portanto, plenamente possível a aplicação do artigo 216, § 2º, da IN SRP N 3, de 14/07/2005

Art. 216. Compete à chefia da UARP decidir sobre requerimento de reembolso e de restituição.

(...)

§ 2º Após o reconhecimento do direito creditório e antes de proceder à restituição de crédito decorrente de valores recolhidos indevidamente, a autoridade competente para promovê-la deverá verificar, mediante consulta aos sistemas de informação da SRP, se existe débito em nome do sujeito passivo, no âmbito da SRP, ainda que parcelado sob qualquer modalidade, inscrito ou não em Dívida Ativa.

Conforme demonstrado, não há o que se falar em capacidade tributária do consórcio ora recorrente, tendo em vista que, além da sua falta de personalidade jurídica, todo o ordenamento coaduna para a inevitável conclusão de sua incapacidade tributária.

Além do mais, mesmo que se reconheça a sua sujeição passiva, não há o que se falar na restituição sem a prévia comprovação da regularidade de suas empresas constituintes, tendo em vista que na prática elas que serão as verdadeiras beneficiadas com a eventual concessão da restituição pleiteada.

Destarte, não merece reparo o Despacho Decisório que indeferiu o Pedido de Restituição, devendo ser confirmada a decisão que reconheceu a falta de legitimidade do Consórcio SE AGRA para o pleito.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra

