



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

Processo nº	35311.000216/2003-05
Recurso nº	242.715 Voluntário
Acórdão nº	2302-00.999 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	14 de abril de 2011
Matéria	Responsabilidade Solidária.
Recorrente	ASSOCIAÇÃO FLUMINENSE DE EDUCAÇÃO.
Recorrida	SRP - SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1993 a 31/12/1998

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n º 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a constitucionalidade do art. 45 da Lei n º 8.212 de 1991.

Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - ELISÃO DA RESPONSABILIDADE. NÃO OCORRÊNCIA - NÃO HAVENDO GUARDA DA DOCUMENTAÇÃO A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PASSA A NÃO COMPORTAR O BENEFÍCIO DE ORDEM.

A tomadora de serviços é solidária com a prestadora de serviços até a entrada em vigor da Lei n º 9.711/1998. A elisão é possível, mas se não realizada na época oportuna persiste a responsabilidade.

Não há benefício de ordem na aplicação do instituto da responsabilidade solidária na construção civil.

Recurso Voluntário Provisto em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado, reconhecendo a fluência do prazo decadencial nos termos do art. 173, inciso I do CTN. Vencido o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior que entendeu aplicar-se o art. 150, parágrafo 4 do CTN para todo o período. Para o período não decadente não houve divergência.

Marco André Ramos Vieira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Arlindo da Costa e Silva, Manoel Coelho Arruda Júnior, Adriana Sato.

Ausente momentaneamente o Conselheiro Thiago Davila Melo Fernandes.

Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social em virtude do instituto da responsabilidade solidária, previsto no art. 31 da Lei nº 8.212/1991. O período compreende as competências abril de 1993 a dezembro de 1998. A base de cálculo dos segurados utilizados na prestação de serviços pela LABO ELETRÔNICA SA, foram obtidas em função da não apresentação de documentos, após solicitação pela Auditoria Fiscal, conforme relatório fiscal às fls. 77 a 82.

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pela notificada, fls. 104 a 156.

A Decisão-Notificação confirmou a procedência do lançamento, fls. 219 a 230.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela ASSOCIAÇÃO FLUMINENSE, conforme fls. 239 a 291. Em síntese a recorrente alega o seguinte:

- I. Os recorrentes possuem capacidade processual;
- II. É inexigível o depósito recursal;
- III. Não poderia ter sido realizado o arbitramento, pois não houve as omissões alegadas na contabilidade da recorrente;
- IV. Não há motivos para desconsideração da contabilidade da recorrente;
- V. Não sendo cabível a aferição, o lançamento deve ser julgado nulo;
- VI. Deve ser realizada perícia contábil;
- VII. Não podem ser cobrados os valores relativos a terceiros e multas;
- VIII. Aponta quesitos para perícia;
- IX. Requerendo a procedência do lançamento.

A unidade descentralizada da Receita Previdenciária apresentou contrarrazões na forma das fls. 359 a 369.

Por meio do despacho de fls. 371 a 374, a 4ª Câmara de Julgamento do CRPS converteu o julgamento em diligência para verificar se a prestadora já foi fiscalizada e se houve adesão a parcelamentos especiais.

Foram prestadas as informações às fls. 376 a 377, juntando cópias às fls. 378 a 430.

Nova decisão proferida pelo CARF converteu o julgamento em diligência, fls. 437 a 439, para que a autuada fosse cientificada do resultado da diligência anterior.

Regularmente científica, a recorrente não se manifestou no prazo normativo, fls. 453.

É o relato suficiente.

Voto

Conselheiro Marco André Ramos Vieira, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme fls. 359. Pressuposto de admissibilidade superado, passo ao exame das questões preliminares ao mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES AO MÉRITO:

Quanto à questão preliminar suscitada pela recorrente, na peça recursal, de que o lançamento já fora atingido pela decadência, razão lhe confiro em parte.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991, nestas palavras:

Súmula Vinculante nº 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de nº 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

No presente caso trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, cujo pagamento não foi realizado, sendo necessário o lançamento de ofício. Por não ter pago, os valores somente conseguiriam ser apurados em ação fiscal, daí a aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN, para efeitos da contagem do prazo decadencial. A obrigação não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de abril de 1993 a dezembro de 1998. O lançamento foi realizado em março de 2003, fl. 01.

Caso o sujeito passivo não antecipe o pagamento, porque entende que o tributo não é devido, obviamente não haverá crédito a ser extinto por homologação.

Seguindo a interpretação da 1ª Seção do STJ (Recurso Especial nº 973.733, cuja ementa foi publicada no DJe de 18/09/2009) conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o

prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário quando, a despeito da previsão legal para pagamento antecipado, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte.

Pelo exposto encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial os fatos geradores apurados pela fiscalização ocorridos anteriormente à competência novembro de 1997, inclusive esta, bem como o décimo terceiro desse ano. A competência dezembro de 1997 não decaiu, pois o crédito somente poderia ser constituído após o vencimento, ou seja em 2 de janeiro de 1998; assim o prazo de decadência, para tal competência, possui como termo de início o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja o dia 1º de janeiro de 1999, a qual findaria em 1º de janeiro de 2004.

Quanto ao mérito melhor sorte não assiste à recorrente. No presente caso, ao contrário do que afirma a recorrente, o que ensejou a aferição indireta não foram os vícios encontrados em sua contabilidade, mas sim a não apresentação de contratos, folhas de pagamentos específicas e guias de recolhimento em relação ao pessoal cedido pela prestadora de serviços na área de construção civil.

A notificada poderia se elidir, afastar a solidariedade nos termos do art. 42 do RPS, aprovado pelo Decreto n° 612/1991 ou art. 42 do RPS, aprovado pelo Decreto n° 2.173/1997, ou art. 220, § 3º do RPS, aprovado pelo Decreto n° 3.048/1999, conforme a época de ocorrência do fato gerador, nestas palavras:

Art.220. O proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária cuja contratação da construção, reforma ou acréscimo não envolva cessão de mão-de-obra, são solidários com o construtor, e este e aqueles 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.

(...)

§ 3º A responsabilidade solidária de que trata o caput será elidida:

I - pela comprovação, na forma do parágrafo anterior, do recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados, incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando corroborada por escrituração contábil; e

II - pela comprovação do recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados, aferidas indiretamente nos termos, forma e percentuais previstos pelo Instituto Nacional do Seguro Social.

III - pela comprovação do recolhimento da retenção permitida no caput deste artigo, efetivada nos termos do art. 219. (Inciso acrescentado pelo Decreto nº 4.032, de 26/11/2001)

Como acima demonstrado, não é exigido da notificada o pleno conhecimento dos fatos ocorridos na empresa construtora, bastando a guarda da documentação, folhas de pagamento e guias de recolhimento do pessoal utilizado na obra, para que a recorrente pudesse

afastar a solidariedade. A elisão é uma faculdade conferida ao devedor solidário, uma vez que não houve a utilização dessa prerrogativa pela notificada, a solidariedade persiste, no presente caso.

A recorrente não fez prova do recolhimento de todas as contribuições previdenciárias devidas pela contratada em relação aos segurados que lhe prestaram serviços. Ao não realizar tal prova, consequentemente não pode mais invocar o benefício de ordem.

Uma vez o recorrente não detendo a referida documentação, o órgão previdenciário passa a ter a prerrogativa de lançar a importância que reputar devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário, por força do artigo 33, §§ 3º da Lei n.º 8.212/1991. Assim a legislação previdenciária oferece à Fiscalização Federal mecanismos para lavrar a Notificação, nesse caso utilizando como base de aferição o valor da nota fiscal, pois embutido nesse valor há a parcela referente à mão-de-obra utilizada. Frisa-se que no presente caso, ao contrário do afirmado pela recorrente não se tratou de aferição por desconsideração da contabilidade, mas sim pela não apresentação de documentos: contratos, folhas de pagamento e guias de recolhimento.

Portanto, era dever do contribuinte a guarda da referida documentação e apresentação à fiscalização quando solicitado, conforme previsto no art. 32 caput combinado com o § 11 da Lei n.º 8.212/1991. Uma vez não apresentando a documentação, a fiscalização não pode deixar de lavrar o débito, partindo nesse caso para aferição dos valores.

Assim, o contribuinte e o responsável tributário, no caso o recorrente, são solidários em relação à obrigação tributária, não cabendo, nos termos do parágrafo único do artigo 124 do CTN, benefício de ordem. Compete à Receita Previdenciária cobrar de todos os sujeitos passivos a satisfação da obrigação. Sendo a responsabilidade solidária uma garantia do crédito tributário, não pode ser dispensada pela autoridade fiscal, conforme previsto no art. 141 do CTN, nestas palavras:

Art. 141 - O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias.

Quanto ao argumento de que a responsabilidade só poderia surgir após o lançamento do crédito na prestadora de serviços e não antes do surgimento desse crédito, também não procede tal argumento. A responsabilidade é pelo cumprimento da obrigação previdenciária, prova disto é que a obrigação tributária persiste independentemente do crédito tributário, que pode ser anulado, administrativamente ou judicialmente, mas sem fazer desaparecer a obrigação tributária, conforme dispõe o art. 140 do CTN, nestas palavras:

Art. 140. As circunstâncias que modificam o crédito tributário, sua extensão ou seus efeitos, ou as garantias ou os privilégios a ele atribuídos, ou que excluem sua exigibilidade não afetam a obrigação tributária que lhe deu origem.

Nesse mesmo sentido segue ementa do Parecer CJ/MPAS n.º 2.376/2.000, que não possui mais efeito vinculante ao Conselho de Contribuintes, mas retrata a jurisprudência administrativa acerca do assunto, nestas palavras:

“DIREITO TRIBUTÁRIO E PREVIDENCIÁRIO. SOLIDARIEDADE PASSIVA NOS CASOS DE CONTRATAÇÃO DE EMPRESAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. DUPLICIDADE DE LANÇAMENTOS. NÃO OCORRÊNCIA. A obrigação tributária é uma só e o fisco pode cobrar o seu crédito tanto do contribuinte, quanto do responsável tributário. Não há ocorrência de duplicidade de lançamento, nem de bis in idem e nem de crime de excesso de exação.”

Assim, não procede o argumento da notificada de que a fiscalização deveria ter verificado o inadimplemento do contribuinte de direito, para se evitar o *bis in idem*.

Uma vez que a não há como afastar a solidariedade, a recorrente deve provar que a prestadora já recolhera toda a contribuição devida em relação aos serviços prestados. Não havendo a guarda da documentação, mas restando configurada a prestação de serviços, a utilização de mão-de-obra, a Receita Federal conseguiu demonstrar a existência do fato constitutivo do seu direito. E como princípio basilar do direito processual, cabe à outra parte, no caso o notificado, demonstrar fato extintivo, modificativo ou impeditivo do direito do Fisco, o que não foi realizado.

Ao contrário do entendimento, não deve a fiscalização previdenciária diligenciar para examinar a contabilidade da construtora, pois se assim o fosse não haveria o benefício de ordem, não existiria motivo para se efetuar o lançamento na tomadora de serviços, se em qualquer caso a Receita Previdenciária devesse diligenciar para examinar a contabilidade da construtora. Havendo inversão é imprescindível a colação aos autos da prova contábil pelos interessados.

Nessa mesma linha de fundamentação, não é outro o entendimento firmado pelo STJ, conforme ementa do acórdão no Recurso Especial nº 780.703 / SC, cujo relator foi o Ministro Castro Meira, publicado no DJ em 16/06/2006:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONSTRUÇÃO CIVIL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. IMPOSSIBILIDADE. BENEFÍCIO DE ORDEM. ARTIGO 31, § 3º DA LEI Nº 8.212/91. ELISÃO. NECESSIDADE. COMPROVAÇÃO. RECOLHIMENTO.

1. A responsabilidade solidária na contratação de quaisquer serviços por cessão de mão-de-obra foi instituída pela Lei nº 8.212/91, notadamente, em seu artigo 31, ou seja, há solidariedade entre o contratante dos serviços executados mediante cessão de mão-de-obra e o executor desses serviços. A responsabilidade solidária do contratante está definida, em linhas gerais, nos artigos 124 e 128 do Código Tributário Nacional. O § 1º do artigo 124 do Código Tributário Nacional prevê expressamente que a solidariedade nele descrita não comporta benefício de ordem. 2. A solidariedade somente poderia ser elidida, caso obedecido o preceito do § 3º do artigo 31 da Lei nº 8.212/91 - o executor deveria comprovar o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída na nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da respectiva quitação. Precedentes. 3. Recurso especial provido.

Desse modo, o próprio guardião judicial da lei federal, o Superior Tribunal de Justiça, ratifica o procedimento fiscal no caso dos lançamentos por solidariedade das contribuições previdenciárias.

Ao contrário do que afirma a recorrente no presente caso não estão sendo cobradas as contribuições devidas aos Terceiros.

Também não assiste razão à recorrente quanto à impossibilidade de aplicação da multa moratória. A responsabilidade da recorrente é pelo crédito tributário, e como é cediço, o crédito é composto pelo valor principal e seus consectários: os juros e a multa moratória.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito CONCEDER-LHE PROVIMENTO PARCIAL. Devem ser excluídas as competências anteriores a novembro de 1997, inclusive essa, pela fluência do prazo decadencial.

É como voto.

Marco André Ramos Vieira



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA em 09/05/2011 00:00:36.

Documento autenticado digitalmente por MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA em 09/05/2011.

Documento assinado digitalmente por: MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA em 09/05/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 30/09/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP30.0919.15520.SW2N

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:
B29236486652F37B51906D375117B0F91E17277B**