



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONF. 02/02/2008
Brasília, 21 02 2008
Maria de Fátima Pereira de Carvalho
Mat. Signat. 751683

CC02/C06
Fls. 162

Processo nº	36624.008025/2006-65
Recurso nº	144.093 Voluntário
Matéria	RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - CONSTRUÇÃO CIVIL
Acórdão nº	206-00.251
Sessão de	11 de dezembro de 2007
Recorrente	SEMPAR LTDA
Recorrida	SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 28 / 02 / 08
Rubrica

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/1996 a 31/07/1997

Ementa: CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - TOMADOR DE SERVIÇOS DE CONTRUÇÃO CIVIL - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ÔNUS DA TOMADORA DE SERVIÇOS.

Conforme o art. 30, VI da Lei nº 8.212/1991, o proprietário, incorporador ou dono da obra não importa qual seja o tipo de contratação é solidário com o construtor pelo cumprimento das obrigações perante a previdência social.

Recurso Voluntário Negado.

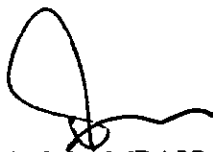
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo n.º 36624.008025/2006-65
Acórdão n.º 206-00.251

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIB
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 21, 02, 2008
Maria de Fátima Ferreira de Carvalho
Mat. Siape 751683

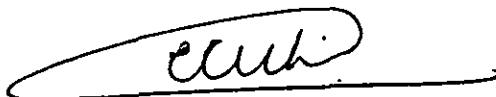
CC02/C06
Fls. 163

ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES, Por unanimidade de votos, am negar provimento ao recurso.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

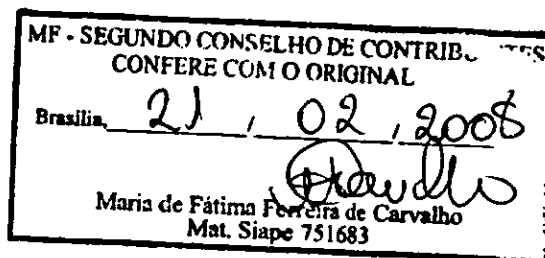
Presidente



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Bernadete de Oliveira Barros, Daniel Ayres Kalume Reis, Cleusa Vieira de Souza e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.



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. 30, VI da Lei n.º 8.212/1991. O período compreende a competência maio/1998 a 12/1998. A base de cálculo dos segurados utilizados na prestação de serviços pela empresa CONSTRUTORA JK LTDA. foram obtidas mediante as notas fiscais/faturas de serviços emitidas pela empresa contratada para execução dos serviços, conforme relatório fiscal fls. 19 a 21.

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa, fls. 27 a 37.

Foi emitida Decisão-Notificação confirmando a procedência do lançamento, fls. 54 a 63.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, conforme fls. 70 a 89. Em síntese, a recorrente em seu recurso alega o seguinte:

- A autoridade fiscal, face a determinação do parecer 2376/00, não adotou procedimentos hábeis a minimizar os riscos de lançamento em duplicidade;

- Colaciona acórdão da 2ª CaJ/CRPS, destacando que o INSS deve constatar a existência do crédito previdenciário junto ao contribuinte prestador dos serviços, somente da não apresentação ou apresentação deficiente 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;

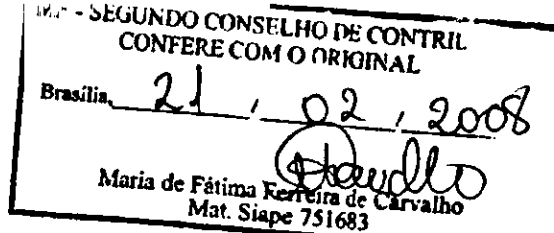
- Em declaração de voto o presidente da 2ª CaJ enfatiza que a autarquia não trouxe evidências que qualquer procedimento fiscal tendente a verificar o descumprimento da obrigação tributária principal pelo contribuinte, destacando, ainda, o item 14 do parecer 2376/00, em que não pode haver a cobrança de uma obrigação já paga ou negociada, ou seja, se um dos sujeitos passivos do tributo extinguir a obrigação pelo pagamento ou se ocorrer uma das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário;

- Face os acórdãos deve ser confirmada, a existência de débitos na origem, por meio de verificações na correspondente escrita contábil da empresa prestadora de serviços, sem prejuízo do fisco previdenciário de investigar em seus arquivos sistematizados;

- Destaca, ainda, em seu recurso a inexistência de providências fiscais hábeis à caracterização da ocorrência de cessão de mão de obra hábil à geração de solidariedade previdenciária. Colaciona voto de conselheiro da 2ª CaJ acerca dessa necessidade;

- A autoridade fiscal responsável pelo lançamento, não descreve as particularidades necessárias não apenas a validação da NFLD, mas da própria segurança que o crédito previdenciário merece ostentar, posto que não restou demonstrado com clareza e objetividade a efetiva ocorrência de cessão de mão de obra;

- Requer que seja processado o presente recurso, com acolhimento de suas arguições.



A unidade descentralizada da Receita Previdenciária apresenta suas contra-razões às fls. 160 a 166, argumentando:

- Que o presente crédito previdenciário fundamenta-se no art. 30, VI, da Lei 8212/1991, que trata de responsabilidade solidária na construção civil, mas tendo sido argumento da defesa a solidariedade na cessão de mão de obra;

- Que o citado parecer é muito claro em suas proposições: traça a distinção entre obrigação tributária e crédito tributário, que a solidariedade regida pela redação original do art. 31, tanto pode ser constituído em face do contribuinte como do responsável tributário, sem benefícios de ordem; dispõe que não há vedação legal à existência de mais de um crédito tributário em relação à mesma obrigação tributária, não pode haver cobrança de uma obrigação já paga ou negociada. Por fim, destaca o dito parecer não existir impedimento ao procedimento adotado pela autoridade previdenciária em relação a tomadora dos serviços, esclarecendo inclusive, a não ocorrência da duplicidade de lançamento e nem bis in idem.

- Que no caso em tela atendeu-se todos os cuidados propostos pelo referido parecer da consultoria jurídica, tendo a NFLD sido identificada com o nome do contribuinte, bem como de todos os responsáveis tributários, tendo sido lavrada no tomador, aferindo-se indiretamente o valor da contribuição;

- Que restou atendido também o preceito do item 27 do parecer, sendo que para evitar futura cobrança sobre débito já pago, constatou-se que o contribuinte prestador não foi fiscalizado no mesmo período e ainda tomou-se o cuidado de verificar, por meio de pesquisas nos sistemas informatizados da previdência a existência de lacunas e falhas de recolhimento na prestadora suficientes para ensejar a presente exigência.

- Que todas as informações acima descritas foram devidamente informadas no relatório fiscal anexo a esta NFLD;

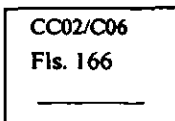
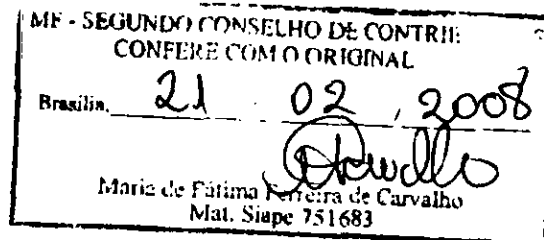
- Que o art. 128 do CTN, possibilita que lei atribua de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação;

- Que a previsão legal ao estabelecer a solidariedade entre tomadores e prestadores de serviços, seria alcançar contribuintes que de outra sorte dificilmente seriam alcançadas pela auditoria fiscal. Tanto a tomadora, como a cedente de mão de obra tem a obrigação de manter a documentação necessária para subsidiar a fiscalização e comprovar o cumprimento das obrigações previdenciárias.

- A apresentação do acórdão 02-693/2004, trazido em sede de recurso não possui o condão de afastar a exigência tributária. Em primeiro os acórdãos emitidos pelo CRPS não possuem efeito vinculante, e no caso em questão existem diversos outros acórdãos reveladores de outro entendimento;

- Ademais, restou demonstrado no próprio relatório a preocupação do fisco em identificar a existência de recolhimentos na cedente de mão de obra evitando cobrança em duplicidade.

Processo n.º 36624.008025/2006-65
Acórdão n.º 206-00.251

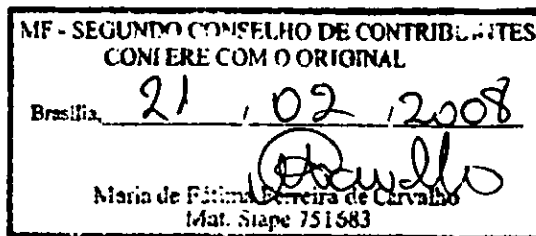


• Já quanto ao inovador argumento em sede de recurso quanto a necessidade de comprovação da cessão de mão de obra, para que se identifique o instituto da responsabilidade solidária, destaca-se que essa orientação não é aplicável ao presente crédito previdenciário, tendo em vista que se trata de solidariedade na construção civil, conforme demonstrado no relatório de fundamentos legais.

• Ante o exposto, requer seja negado provimento ao recurso em questão.

É o Relatório.

A small, stylized handwritten mark or signature located at the bottom right of the page.



Voto

Conselheira ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 154.

Foi dado prosseguimento ao recurso sem a efetivação do depósito recursal, por ter o recorrente obtido liminar junto a 26 Vara da Justiça Federal de São Paulo que autoriza o arrolamento de bens e direitos de sua propriedade como forma de garantia do crédito objeto desta NFLD, fls. 90 a 93.

Avaliados os pressupostos, passo para o exame do mérito.

DO MÉRITO:

Em primeiro lugar cumpre-nos destacar que o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento de defesa. Destaca-se como passos necessários a realização do procedimento:

☐ autorização por meio da emissão do Mandato de Procedimento Fiscal – MPF-F, com a competente designação do auditor fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento, conforme fls. 13;

☐ intimação para a apresentação dos documentos conforme Termos de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, fls. 14, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;

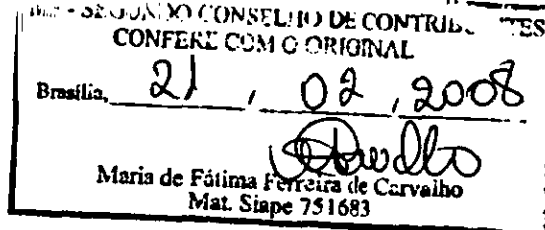
☐ autuação dentro do prazo autorizado pelo referido mandato, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes, conforme demonstrado às fls. 01 a 21.

Já com relação às alegações da recorrente acerca da responsabilidade solidária, clara é a possibilidade legal nesse sentido. Conforme destacado no art. 30, VI da Lei n.º 8.212/1991, o proprietário, incorporador ou dono da obra não importa qual seja o tipo de contratação é solidário com o construtor pelo cumprimento das obrigações perante a previdência social. Assim, descreve o texto legal:

“Art. 30 (...).

VI - o proprietário, o incorporador definido na Lei n.º 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 small, stylized handwritten mark or signature in the bottom right corner of the page.



a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem;" (Redação dada pela MP n.º 1.523-9, de 28/06/97 e reeditada até a MP n.º 1.523-13, de 23/10/97 - Republicada na MP n.º 1.596-14 de 10/11/97, convertida na Lei n.º 9.528, de 10/12/97).

A recorrente SENPAR LTDA na qualidade de tomadora de serviços contratou a empresa CONSTRUTORA JK LTDA, para prestação de serviços de transporte, carga, descarga e espalhamento na pista de material para reforço do sub leito, conforme informação descrita no relatório fiscal, fls. 19 a 21. Dessa forma, a recorrente tornou-se responsável solidária com a empresa que realizou os serviços.

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 e do art. 30, VI da Lei n.º 8.212/1991, benefício de ordem.

Entendo que ao atribuir responsabilidade solidária pelo cumprimento da obrigação tributária, abriu o legislador a possibilidade de a autoridade previdenciária cobrar a satisfação da obrigação de qualquer das solidárias, sendo desnecessária a averiguação inicial na prestadora dos serviços. Se assim o fosse, estaríamos alterando o instituto jurídico para responsabilidade subsidiária, tornando inócua o dispositivo legal. Portanto, razão não confiro a recorrente no sentido de ser necessário primeiro fiscalizar a prestadora.

Merece destaque, até porque utilizado como argumento de defesa, ementa do Parecer CJ/MPAS n.º 2.376/2.000, 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."

A recorrente poderia ter elidido, afastado a solidariedade nos termos do art. 220, § 3º do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, conforme a época de ocorrência do fato gerador, bastando para tanto, o cumprimento do dispositivo legal. Assim, dispõe o texto legal:

"Art. 220. O proprietário, o incorporador definido na Lei n.º 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:

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBuintES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 21, 02, 2008
Maria de Fátima Ferreira de Carvalho
Mat. Siapc 751683

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).

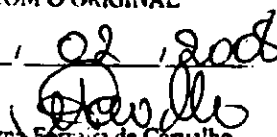
Como descrito acima, não é exigido da empresa (tomadora dos serviços) o pleno conhecimento dos fatos ocorridos na construtora, bastando a guarda da documentação, folhas de pagamento e guias de recolhimento do pessoal utilizado na obra, para afastar a solidariedade que ora lhe é imputada. A elisão é uma faculdade conferida ao devedor solidário, que em não utilizando dessa prerrogativa, como no caso em questão, continua figurando como responsável solidário pelo cumprimento da obrigação previdenciária.

Entendo que o instituto da responsabilidade solidária não possui o condão de punir os contratantes (tomadores de serviços), nem tão pouco tem por objetivo simplesmente favorecer ao fisco. Dentro de uma concepção de administração na busca da excelência, cada vez mais empresas têm se utilizado da especialização, na busca de atender seu público e realizar os seus contratos da maneira mais satisfatória, porém essa possibilidade deve ser realizada com propriedade, tendo em vista que existe um bem maior a ser resguardado que são os direitos dos trabalhadores, que tem no instrumento trabalho a única forma de garantir o seu sustento ao longo da vida.

Dessa forma, em uma linguagem simples, quando a lei atribui responsabilidade a terceiro tem por bem obrigá-lo a ser zeloso com as empresas para as quais repassa os serviços, identificando se são idôneas, cumpridoras de suas obrigações sejam trabalhistas ou previdenciárias. Injusto seria não prescrever a possibilidade de em cumprindo os preceitos legais, ter afastada qualquer tipo de responsabilidade, o que não é o caso da legislação previdenciária brasileira.

Não tendo a recorrente sob sua guarda a documentação específica para a obra, a autoridade previdenciária 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 possibilita a autoridade fiscal mecanismos para lavrar a Notificação, o que no presente caso, foi realizado com base no valor da nota fiscal, pois embutido nesse valor há a parcela referente à mão-de-obra utilizada.

"Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal - SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação alterada pela Lei nº 10.256/01).

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIB.	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	21, 02, 2008
	
Maria de Fátima Ferreira de Carvalho Mat. Shape 751583	

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e o Departamento da Receita Federal - DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário." (Atualmente Secretaria da Receita Federal, conforme o caput deste artigo e Lei nº 8.490/92).

A recorrente deveria possuir guia de recolhimento específico, bem como folha de pagamento elaborada pela construtora, a fim de elidir a responsabilidade.

Em não conseguindo elidir-se da responsabilidade solidária, caberia ao recorrente provar que a prestadora já recolhera toda a contribuição devida em relação aos serviços prestados, face a inversão do ônus da prova. Compete à Receita Previdenciária cobrar de todos os sujeitos passivos o cumprimento 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, conforme descrito abaixo:

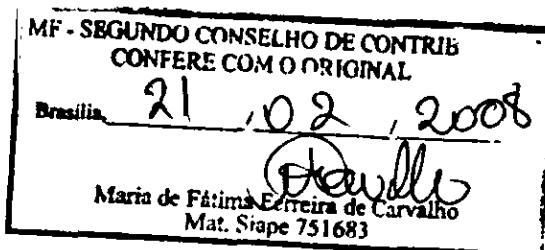
"Art. 141 - O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas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

Ademais, como descrito no relatório fiscal, não foi realizada nenhuma fiscalização na empresa construtora, razão porque não há que se falar em duplicidade de cobrança. Informa ainda a autoridade fiscal, que antes da lavratura da NFLD, procedeu a pesquisa nos sistemas informatizados da previdência, tendo identificado que não existem recolhimentos em diversas competências objeto desta NFLD. Destaca-se, por fim, que a recorrente não fez prova do fiel cumprimento da legislação previdenciárias, com vistas a identificar os recolhimentos devidos por parte da empresa contratada.

Ao contrário do acórdão colacionado aos autos entendo que não deve a autoridade fiscal diligenciar para examinar a contabilidade da prestadora, 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 auditoria devesse diligenciar para examinar a contabilidade da prestadora. Havendo inversão é imprescindível à colação aos autos da prova contábil pelos interessados.

Quanto ao outro argumento de inexistirem providências fiscais hábeis à caracterização da ocorrência de cessão de mão de obra, para que se aplique o instituto da responsabilidade solidária, também não confiro razão a recorrente. Tal necessidade, só se faz presente em se tratando de contratação de serviços mediante cessão de mão de obra, com fundamento no art. 31 da Lei 8.212/91, o que não representa o objeto desta NFLD. Aqui, estamos tratando de responsabilidade de dono de obra pela contratação de serviços, com fundamento no art. 30, VI da mesma lei, sendo, portanto inócua tal especificidade.





Destaca-se por fim, que tanto a Decisão Notificação, como as contra-razões apresentadas pela unidade da SRP rebateram com muita propriedade os argumentos trazidos pela recorrente. A notificação fiscal tomou por base documentos do próprio recorrente; os fatos geradores estão discriminados de modo claro e preciso às fls. 04 a 08, o que, sem dúvida, possibilitou o pleno conhecimento do recorrente acerca do levantamento efetuado. Face ao exposto, o procedimento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos da Decisão-Notificação.

CONCLUSÃO:

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Sala das Sessões, em 11 de dezembro de 2007


ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA