



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12269.000085/2008-20
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.832 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de outubro de 2022
Recorrente DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE PETROLEO IPIRANGA S/A E OUTRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1997 a 31/01/1999

AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. REVELIA. RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO.

Ao deixar de impugnar o lançamento, o sujeito passivo (prestador de serviço) se torna revel no processo, operando-se para ele a preclusão processual, muito embora o processo tenha tido seguimento para outro sujeito passivo (tomador de serviço).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECISÃO DEFINITIVA. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE.

É precluso direito de rediscutir os termos de decisão administrativa de caráter definitivo, não cabendo sua revisão mediante análise de lançamento substitutivo.

LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. ART. 173, II DO CTN.

Declarada a nulidade do lançamento originário por vício formal, dispõe a Fazenda Pública do prazo de cinco anos, contados da data em que tenha se tornado definitiva a decisão, para formalizar o lançamento substitutivo, a teor do art.173, II do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. AUSÊNCIA DE FISCALIZAÇÃO JUNTO AO PRESTADOR DE SERVIÇOS. IMPROCEDÊNCIA.

É necessário que a fiscalização constate a existência do crédito junto ao contribuinte (prestador dos serviços). Somente diante da não apresentação ou apresentação deficiente (pelo prestador dos serviços) da documentação apta a comprovar a extinção da obrigação previdenciária, pode arbitrar, junto ao responsável solidário, as contribuições devidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acórdão os membros do colegiado: (i) por unanimidade de votos, não conhecer do recurso voluntário interposto pela empresa 3P Construções e Incorporações LTDA (prestadora de serviço), uma vez que não houve, em relação a esta, instauração do contencioso administrativo com regular apresentação de impugnação; e (ii) por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário interposto pela empresa Distribuidora de Produtos de Petróleo Ipiranga S/A e, no mérito, por maioria de votos, dar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Vinícius Mauro Trevisan e Francisco Ibiapino Luz, que negaram-lhe provimento. O conselheiro Francisco Ibiapino Luz manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Honorio Albuquerque de Brito (suplente convocado), Rodrigo Duarte Firmino e Vinicius Mauro Trevisan.

Relatório

Tratam-se de recursos voluntários interpostos em 19/11/2009 (p.p. 169 e 317) em face da decisão da 6ª Tuma da DRJ/POA, consubstanciada no Acórdão nº 10-20.320 (p. 146), que julgou procedente o lançamento fiscal.

Nos termos do relatório r. decisão, tem-se que:

DO LANÇAMENTO

Este lançamento fiscal foi inicialmente identificado pelo Debcad nº 35.912.157-8, e para fins de controle na Secretaria da Receita Federal do Brasil, recebeu nova numeração, passando a consubstanciar o processo nº 12269.000085/2008-20.

Conforme relatório fiscal, de fls. 28/31, o presente lançamento teve como objeto a substituição da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito DEBCAD nº 35.490.297-0, de 19/12/2002, julgada nula, por erro formal, em 20 de outubro de 2004.

Trata-se de lançamento realizado pela aplicação do instituto da responsabilidade solidária prevista no art. 30, VI, da Lei nº 8.212/91, na redação original e redação dada pela Lei nº 9.528/97. Teve como fato gerador a remuneração de segurados utilizados na prestação de serviços na área da construção civil, no período de 04/1997 a 01/1999, decorrente da contratação da empresa 3P CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA., CNPJ 94.044.013/0001-06, pela empresa DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE PETRÓLEO IPIRANGA S/A.

A empresa contratante dos serviços não apresentou a documentação necessária para elisão da responsabilidade solidária, conforme previsto nos parágrafos 1º e 2º do artigo 43 do Regulamento da Organização e do Custeio da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 2.173, de 05 de março de 1997, vigente à época dos fatos geradores. As bases de cálculo foram aferidas aplicando sobre as Notas Fiscais de Serviços emitidas pela empresa contratada, os percentuais determinados nos artigos 427, 428, 600 (inciso I) e 601 (§1º) da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14/07/2005.

O crédito refere-se à contribuição previdenciária dos segurados, da empresa, destinada ao Fundo de Regime Geral de Previdência Social — FPAS e à contribuição destinada ao financiamento do benefício concedido em razão do Grau de incidência de

Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho — GILRAT, calculadas sobre as bases de cálculo aferidas.

Tal crédito foi consolidado em 03 de maio de 2006, no valor de R\$ 286.013,22 (duzentos e oitenta e seis mil, treze reais e vinte e dois centavos).

DA CIENTIFICAÇÃO DAS PARTES

A empresa Distribuidora de Produtos de Petróleo Ipiranga S/A foi cientificada da Notificação Fiscal de Lançamento de débito em 09/06/2006, fls. 01. A empresa prestadora de serviços foi notificada através do Edital n.º 208/07/DRF/POA/SEFIS, fls. 86, afixado em 17/12/2007 e desafixado em 02/01/2008, considerando-se cientificada em 02/01/2008.

DA IMPUGNAÇÃO

A empresa prestadora de serviços não apresentou impugnação.

A empresa tomadora dos serviços apresentou impugnação tempestiva, através do instrumento de folhas 60/67, alegando em síntese que:

EM PRELIMINARES

ERRO NA PERSONIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO/BENEFICIO DE ORDEM

Apesar da previsão contida no inciso VI, do art. 30 e no artigo 31 da Lei 8.212/91, a responsabilidade solidária do proprietário da obra só pode ser configurada quando verificada a efetiva falta de recolhimento das obrigações previdenciárias na sede da empresa prestadora de serviço. Baseia-se nos termos do inciso I do artigo 30 da mesma Lei, para dizer que o contribuinte de fato das obrigações previdenciárias é a própria prestadora de serviços. Desta forma, exigir da impugnante o recolhimento dessas contribuições, antes de se verificar se houve efetivo pagamento por parte do contribuinte de fato, constitui verdadeira tributação em duplicidade.

Alega que o benefício de ordem, previsto no referido diploma legal, aplica-se, exclusivamente, à Execução Fiscal Judicial do débito, efetivamente apurado na sede da prestadora de serviços e, em sendo assim, somente quando se der a efetiva constituição do crédito tributário e este, não sendo quitado pelo sujeito passivo (neste caso a prestadora de serviços), for inscrito em Dívida Ativa e originar uma Execução Fiscal, é que a empresa tomadora poderá ser chamada a integrar a lide, como responsável solidária, nos termos da lei.

Refere ser este o entendimento previsto na OS/INSS/DAF n.º 51/1992 (IX — Da Aferição dos Débitos por Aferição Indireta, item 26.2.1), a qual expressa e corretamente determinava que, para que se pudesse imputar qualquer solidariedade, por aferição indireta, deveria haver prévia constatação que o real devedor da obrigação previdenciária tinha deixado de efetuar os respectivos recolhimentos.

Alega que não poderia ser de outra forma, uma vez que somente na sede da prestadora, pode-se concluir pela efetiva falta de recolhimento das obrigações devidas pela contribuinte, como se depreende do item 18.1.4 do inciso V — DA FISCALIZAÇÃO DA EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL EMPRESA CONSTRUTORA, da mesma Ordem de Serviço:

18.1.4 - Não sendo apresentadas as guias de recolhimento, serão imediatamente responsabilizados a empresa construtora, o proprietário, o dono da obra, o incorporador ou o condomínio, aplicando-se para apuração do salário-de-contribuição o disposto no Título VI

Pelos motivos acima expostos, argui a improcedência do lançamento efetuado, pois em desacordo com o mais comezinho dos princípios tributários, qual seja, vedação ao enriquecimento indevido (mediante exigência em duplicidade de tributo total e tempestivamente recolhido pelo contribuinte de fato).

DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL AO CASO CONCRETO – DA IRRETROATIVIDADE DAS LEIS

Destaca que o período do lançamento se vincula às competências compreendidas entre abril de 1997 a janeiro de 1999, contudo o Relatório Fiscal (Item 2) aponta a IN/SRP n.º

03, de 14/07/2005, como suporte jurídico para a adoção do procedimento de aferição indireta, o que está em desacordo com o princípio "tempus regit actum" (Irretroatividade das Leis), estampado no artigo 2º, da Lei n.º 4.657/42, o qual encontra-se reafirmado no artigo 105, do Código Tributário Nacional.

Portanto, diz ser um caso típico de nulidade absoluta por vício material insanável, razão pela qual o lançamento deve ser declarado totalmente nulo em vista da impossibilidade de vigência retroativa do dispositivo legal elencado.

NO MÉRITO

COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES

Refere que a fiscalização utilizou-se do instituto da presunção para afirmar que a prestadora do serviço está inadimplente com a Previdência, o que está em desacordo com o exaustivamente explicitado no item anterior.

Apesar de o Relatório Fiscal anexo ao lançamento impugnado mencionar que "(..) não foi apresentado, seja pela prestadora ou pela tomadora do serviço, os documentos ensejadores da elisão da responsabilidade solidária (..)" a i. fiscalização JAMAIS comprovou que a prestadora de serviços realmente não recolheu as obrigações previdenciárias ou que o fez a menor, antes de aferir quaisquer débitos de forma indireta, ou seja, na sede da contratante.

Por esse motivo, alega que se viu obrigada a localizar, por seus próprios meios, a comprovação de que a empresa, pela qual está sendo responsabilizada solidariamente, já foi alvo de fiscalização, o que pressupõe que, se existia algum débito, o mesmo já foi objeto de lançamento (documento 2, anexo à impugnação), portanto, o presente lançamento é absolutamente improcedente, pois pretende exigir valor em duplicidade (repita-se: a solidariedade somente é possível na fase executória do crédito previdenciário exigido, mediante lançamento fiscal, da prestadora de serviços).

Para respaldar os argumentos acima expendidos, a impugnante destaca o fato de a própria prestadora de serviços ter obtido Certidão Negativa de Débitos — CND, demonstrando estar regular com a Previdência Social.

Tendo em vista que a empresa prestadora de serviços foi regularmente fiscalizada, estando esta regular com as obrigações impostas pelo INSS e não havendo débitos em relação às obras efetuadas pela prestadora de serviços e contratadas pela interessada, deve-se concluir que não existem quaisquer débitos para com o INSS, e portanto, a manutenção dos valores lançados na NFLD representa uma verdadeira tributação em duplicidade.

DA MULTA EXIGIDA

A impugnante aduz que, "*ad argumentandum tantum*", ainda que pudesse ser responsabilizada pelo recolhimento dos tributos em questão, tratando-se de falta de recolhimento de contribuições devidas por pessoas jurídicas estranhas a ela, não há como exigir da mesma, multa de ofício, como pretendido pelo lançamento fiscal, a teor do disposto no caput do art. 128 do CTN, que restringe a responsabilidade apenas ao crédito tributário principal.

DO PEDIDO

Requer, ao final, a juntada, *a posteriore*, de toda e qualquer documentação que possa facilitar a defesa ou comprovar a veracidade dos argumentos supra explicitados. Requer, também, a revisão do lançamento do débito, considerando-se procedente a defesa.

Contudo, se todos os fundamentos e documentos apresentados não forem suficientes para comprovar a completa improcedência do lançamento efetuado (o que não se espera), requer, com fulcro no artigo 42, da portaria MPS n.º 520/2004 e no inciso III, do artigo 77, combinado com os artigos 78 e 79, do Código de Processo Civil, o chamamento à lide, através da intimação da contribuinte de fato (empresa prestadora dos serviços efetuados), para que se manifeste nos presentes autos.

Finalmente, requer que todas as intimações e notificações alusivas à espécie sejam encaminhadas à impugnante, com endereço à Rua Francisco Eugênio n.º 329, 3º andar,

São Cristóvão, Rio de Janeiro/RJ, CEP 20948-900, nomeadamente, ao Departamento Jurídico Tributário.

DA DILIGÊNCIA FISCAL

Em 15/09/2008 foi solicitada diligência fiscal para emissão de Relatório Fiscal Complementar, com a finalidade de informar a legislação que embasou a constituição do crédito por arbitramento, conforme explicitado a fls. 88.

DA CIENTIFICAÇÃO DAS PARTES

Os devedores foram cientificados do relatório complementar, com reabertura do prazo de defesa.

A empresa contratante foi notificada em 29/10/2008, conforme Aviso de Recebimento às fls. 95, e a empresa prestadora de serviços foi notificada através do Edital n.º 120/08/DRF/P0A/SEFIS, fls. 96, afixado em 19/12/2008 e desafixado em 06/01/2009, considerando-se cientificada em 06/01/2009.

DA MANIFESTAÇÃO DAS PARTES

No prazo legal, houve manifestação somente da empresa Distribuidora de Produtos de Petróleo Ipiranga S/A, alegando as seguintes razões:

EM PRELIMINAR

A impugnação ora apresentada é tempestiva.

Por força da súmula vinculante n.º 8, editada pela suprema corte em 12/06/2008, o lançamento deve ser considerado decadente, consoante previsto no § 4º do artigo 150 e no inciso I, do artigo 173, ambos do código Tributário Nacional. Afirma que o lançamento, referente a fatos ocorridos no período compreendido entre 03/1997 a 05/1999, conforme consta no relatório fiscal complementar, somente foi constituído em 2006, ou seja sete anos após o último fato gerador autuado.

NO MÉRITO

Alega que o dispositivo legal que embasou o lançamento do crédito por aferição indireta, informado no Relatório Fiscal Complementar não contribui para sua validade. Primeiro porque, pela leitura do referido dispositivo, o arbitramento somente poderá ser utilizado quando houver recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação e apresentação deficiente dos mesmos. Cita jurisprudência para embasar sua afirmação. Acrescenta que tal entendimento vai ao encontro do princípio da verdade material, indissociável do processo administrativo fiscal que culmina na constituição do crédito tributário.

Alega que apresentou toda a documentação que possuía quando solicitada pela fiscalização previdenciária, cumprindo sua obrigação legal. Refere que as guias de pagamento das contribuições previdenciárias dos empregados da prestadora de serviços, indispensável à verificação do correto recolhimento das mesmas e que deveriam ser perseguidas pela fiscalização junto ao prestador de serviço, deixaram de ser levantadas, o que invalida por si só o lançamento por aferição indireta.

Argui que somente os fiscais detêm o Poder de Polícia para instaurar uma fiscalização no prestador de serviço e não a impugnante. É absurda a alegação de que a impugnante sozinha deveria prover à fiscalização todos os documentos do prestador de serviço, pois essa não tem poder para adentrar em estabelecimentos alheios e confiscar documentos para serem fiscalizados pelo INSS.

Acrescenta que não há no relatório fiscal que embasa a NFLD qualquer justificativa para não terem sido analisadas as escritas contábeis do prestador de serviços, pois a fiscalização é dotada de poderes para apurar a realidade dos fatos e tem o dever de provar a infração supostamente cometida, e não simplesmente presumir sua ocorrência. Refere que o § 6º do artigo 33 da Lei 8.212/91 somente autoriza o arbitramento nos casos em que escrituração contábil do prestador de serviço não registrar o real movimento das remunerações pagas aos segurados ao seu serviço, e no presente caso não foi apontada qualquer irregularidade e/ou falhas na contabilidade do prestador de serviços para justificar o arbitramento da base de cálculo.

Observa que a técnica substituta do arbitramento das contribuições previdenciárias, via aferição indireta, só encontra respaldo tanto legal quanto jurisprudencial se a autoridade fiscal encontrar-se impossibilitada de aferir o real fluxo econômico do contribuinte em razão da existência de obstáculos insuperáveis para a correta aferição da base de cálculo do imposto.

Desta forma a técnica do arbitramento mostra-se injustificada e ilegal, tornando-se imperiosa a anulação da presente notificação.

Por fim, ratifica expressamente todos os argumentos expendidos na impugnação apresentada em 26/06/2006 e requer preliminarmente seja cancelado o lançamento por ter ocorrido a decadência do lançamento e no mérito, caso seja superada a preliminar, seja anulado o lançamento fiscal em razão da inobservância dos requisitos legais autorizadores da apuração por aferição indireta.

A DRJ, por meio do susodito Acórdão n.º 10-20.320 (p. 146), julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1997 a 31/01/1999

NFLD DEBCAD 35.912.157-8

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. DECADÊNCIA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONSTRUÇÃO CIVIL. BENEFÍCIO DE ORDEM. ELISÃO DA RESPONSABILIDADE. NÃO OCORRÊNCIA. AFERIÇÃO.

O PRAZO DECADENCIAL para a constituição de crédito previdenciário, no caso de lavratura de documento SUBSTITUTIVO, é contado da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada. Não é decadente o crédito lavrado dentro deste prazo.

O contratante de serviço de construção civil, no período de 04/1997 a 01/1999, independente da forma de contratação, responde solidariamente com o executor pelas contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração da mão-de-obra utilizada.

A solidariedade passiva, legalmente imposta, pode unir diversos devedores que responderão, cada qual, pela dívida toda. A Secretaria da Receita Federal do Brasil tem o direito de escolher e de exigir, de acordo com seu interesse e conveniência, o valor total do crédito de qualquer um dos devedores.

A elisão da responsabilidade solidária é possível, mas persiste se não realizada na forma prevista na legislação.

A ausência de comprovação dos recolhimentos específicos pelo executor, representados por Guias de Recolhimento e Folhas de Pagamento vinculadas às Notas Fiscais ou Faturas, autoriza a aferição dos valores devidos.

Lançamento Procedente

Cientificadas da decisão de primeira instância, a tomadora e a prestadora de serviços apresentaram seus respectivos recursos (p.p. 169 e 317), defendendo, em síntese, os seguintes pontos:

- Síntese das Razões Recursais da Tomadora de Serviços
 - decadência, sendo inaplicável no caso concreto, o art. 173, II, do CTN;
 - é imprescindível ao lançamento da contribuição com base em "aferição indireta" (junto ao proprietário da obra) a apuração prévia dos valores devidos junto ao executor; e
 - não há que se falar em solidariedade nos termos do art. 124, I, do CTN.
- Síntese das Razões Recursais da Prestadora de Serviços

- não apresentou impugnação por desconhecimento, apesar de ser notificada através do Edital n.º 208/07/DRF/POA/SEFIS, fls. 86, afixado em 17/12/2007 e desafixado em 02/01/2008 visto que o mesmo foi afixado em Porto Alegre e a empresa tem seu domicílio no município de Uruguaiana/RS; e

- diante da documentação apresentada, comprovado está que a requerente satisfaz a sua obrigação das contribuições bem como comprovou que a mesma possui escrita regular e ainda foi fiscalizada por Auditor Fiscal da Previdência Social, cujos débitos que foram apurados encontram-se em parcelamento com suas parcelas regulares.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

Do Conhecimento

O recurso voluntário da empresa tomadora de serviço (p. 169), DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE PETRÓLEO IPIRANGA S/A, é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Já o recurso da empresa prestadora de serviço (p. 317), 3P CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA, embora tempestivo, não deve ser conhecido pelas razões a seguir expostas.

Conforme sinalizado no relatório supra, *a empresa prestadora de serviços foi notificada através do Edital n.º 208/07/DRF/POA/SEFIS, fls. 86, afixado em 17/12/2007 e desafixado em 02/01/2008, considerando-se cientificada em 02/01/2008*. Contudo, não apresentou impugnação. Precluiu, assim, o seu direito de interpor recurso voluntário, conforme preleciona o art. 56 do Decreto 7.574/11, com redação do art. 15 do Decreto 70235/72, e o art. 223 do Código de Processo Civil, *in verbis*:

Art.56. A impugnação, formalizada por escrito, instruída com os documentos em que se fundamentar e apresentada em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, bem como, remetida por via postal, no prazo de trinta dias, contados da data da ciência da intimação da exigência, instaura a fase litigiosa do procedimento (Decreto no70.235, de 1972, arts. 14 e 15).

(...)

§2º Eventual petição, apresentada fora do prazo, não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar.

§3º No caso de pluralidade de sujeitos passivos, caracterizados na formalização da exigência, todos deverão ser cientificados do auto de infração ou da notificação de lançamento, com abertura de prazo para que cada um deles apresente impugnação.

Art. 223. Decorrido o prazo, extingue-se o direito de praticar ou de emendar o ato processual, independentemente de declaração judicial, ficando assegurado, porém, à parte provar que não o realizou por justa causa.

Sobre o tema, confira-se os escólios do Conselheiro Waldir Veiga Rocha, objeto do Acórdão n.º 1301-002.206, de 14 de fevereiro de 2017:

(...)

Ressalte-se que o Sr. José Roberto Monte foi regularmente cientificado do lançamento e da responsabilidade tributária que lhe foi imputada, bem assim do prazo legal para pagar ou impugnar a exigência. Essa impugnação, diga-se, teria abrangência a mais ampla possível, alcançando desde a sujeição passiva até todos os aspectos formais e materiais do lançamento. Esse é o momento processual para o exercício da ampla defesa e do contraditório, princípios constitucionais da maior relevância, garantidos no âmbito do processo administrativo fiscal. A matéria é regulada pelos arts. 14 a 17 e 21 do Decreto n.º 70.235/1972.

(...)

Ocorre que o Sr. José Roberto Monte, regularmente intimado do lançamento, deixou de comparecer aos autos no momento processual oportuno, não apresentando a impugnação que lhe foi facultada, nem adotando qualquer outra providência (por exemplo, pagar ou parcelar a exigência). Desta forma, operou-se a revelia processual com relação a esse sujeito passivo (embora não com relação à contribuinte Aspen, cuja impugnação foi regularmente julgada em primeira instância, idem quanto ao recurso voluntário em segunda instância).

A revelia implicou a definitividade, na esfera administrativa, da responsabilidade tributária, conforme declarado pelo julgador a quo. De se ressaltar que não se declarou, em primeira instância, a definitividade de outros aspectos do lançamento, visto que poderiam ser modificados em face da impugnação e/ou recurso voluntário da Aspen, os quais, se acolhidos, poderiam gerar efeitos extensivos aos demais sujeitos passivos solidários, ainda que revéis. Agora se vê que isto não aconteceu: tanto a impugnação quanto o recurso voluntário da contribuinte Aspen foram rejeitados, mantendo-se integralmente o lançamento.

O recurso voluntário do Sr. José Roberto Monte é, pelo exposto, de cognição muito restrita, diante da falta de impugnação. Somente poderia ser conhecido caso destinado a contraditar a afirmação de que deixou de apresentar impugnação ou a buscar desconstituir os efeitos da revelia. No entanto, em momento algum o recorrente Sr. José Roberto Monte combate ou contesta a decisão de primeira instância, a qual expressamente afirmou a não apresentação de impugnação, de sua parte, ao lançamento, considerando definitiva a responsabilidade tributária que lhe foi imputada.

Diante disso, os argumentos por ele trazidos em sede de impugnação esbarram na preclusão processual, consequência lógica do devido processo legal, outro princípio igualmente caro ao direito processual. Tais argumentos, assim, não podem ser conhecidos.

Neste contexto, impõe-se o não conhecimento do recurso voluntário da empresa prestadora de serviço, 3P CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA.

Da Análise do Recurso Voluntário da Tomadora de Serviço

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso *de lançamento realizado pela aplicação do instituto da responsabilidade solidária prevista no art. 30, VI, da Lei n.º 8.212/91, na redação original e redação dada pela Lei n.º 9.528/97. Teve como fato gerador a remuneração de segurados utilizados na prestação de serviços na área da construção civil, no período de 04/1997 a 01/1999, decorrente da contratação da empresa 3P CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA., CNPJ 94.044.013/0001-06, pela empresa DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE PETRÓLEO IPIRANGA S/A.*

A contribuinte tomadora de serviço, DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE PETRÓLEO IPIRANGA S/A, defende, em síntese, os seguintes pontos:

- decadência, sendo inaplicável no caso concreto, o art. 173, II, do CTN;
- é imprescindível ao lançamento da contribuição com base em "aferação indireta" (junto ao proprietário da obra) a apuração prévia dos valores devidos junto ao executor; e
- não há que se falar em solidariedade nos termos do art. 124, I, do CTN.

Passemos, então, à análise das razões de defesa da Recorrente.

Da Decadência

No caso em exame, a Contribuinte, por ocasião da apresentação de sua manifestação ao relatório fiscal complementar da NFLD (p. 114), defendeu a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário, em face do transcurso do lustro decadencial (quer seja aplicada a regra prevista no art. 150, §º 4, do CTN, quer se considere o normativo previsto no art. 173, I do mesmo Código), *in verbis*:

8. Nesta toada, considerando que o crédito tributário cobrado pela Receita refere-se a fatos ocorridos no período compreendido entre Março/1997 a Maio/1999 e que o ato formal de lançamento dessa cobrança somente se deu em 2006, ou seja, a cerca de 7 anos após o último fato gerador autuado, é forçoso reconhecer sua decadência e determinar seu imediato cancelamento, em obediência à Súmula Vinculante supra mencionada.

A DRJ, por seu turno, rechaçou tal linha de defesa, nos seguintes termos, em síntese:

A NFLD ora questionada (DEBCAD riº 35.912.157-8) foi lançada para substituir a de nº 35.490.297-0, que foi anulada por erro de forma, ambas abrangendo as competências abril de 1997 a janeiro de 1999.

Para verificar se o inciso II do artigo 173 do CTN deve ou não incidir no caso concreto, e em vista da necessidade de se aplicar a citada súmula do STF aos lançamentos realizados antes da sua publicação, primeiramente é imperiosa a análise da NFLD anulada, para verificar a existência de período abrangido pela decadência desde a sua constituição.

Para o lançamento inicial, Debcad nº 35.490.297-0, lavrado em dezembro de 2002 e notificado ao contribuinte na mesma data, aplica-se a regra do inciso I do art. 173 do CTN. Desta forma, o termo inicial para a contagem dos cinco anos da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Neste crédito, o fato gerador lançado na primeira competência (abril de 1997), cujo vencimento ocorreu em 02/05/1997, poderia ter sido constituído no período de 1º/01/1998 a 31/12/2002.

Assim, como o término da contagem do prazo decadencial da competência mais remota ocorreu em 31/12/2002, e considerando que o lançamento dos créditos tributários foi realizado em 19/12/2002, não há falar em decadência do direito da Fazenda Nacional, sendo plenamente exigíveis naquela data.

Quanto ao lançamento objeto desta Notificação (DEBCAD n" 35.912.157-8) tem-se que foi legalmente constituído (com a ciência do último devedor) em 02/01/2008. Como a decisão que anulou a NFLD Debcad 35.490.297-0, tratou exclusivamente de um vício formal, é aplicável a regra do inciso II do art. 173 do CTN, o qual prevê que poderá ser efetuado novo lançamento tributário, em substituição àquele declarado nulo por vício formal, dentro do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados da data em que se tornou definitiva a referida decisão declaratória de nulidade. (destaquei)

Neste caso, como a decisão administrativa definitiva ocorreu em 20/10/2004, conforme consta no relatório fiscal, o direito de exigir as contribuições não decaiu, porque a Fiscalização está amparada pelo disposto no inciso II do artigo 173 do CTN.

Em sede recursal, a Contribuinte defende a inaplicabilidade do art. 173, II, do CTN ao caso concreto. Confira-se:

07. A decisão recorrida entendeu que o direito de exigir as contribuições previdenciárias não teria decaído porque "a Fiscalização está amparada pelo disposto no inciso II do artigo 173 do CTN", uma vez que "a decisão que anulou a NFLD Decab 35.490.297-0 tratou exclusivamente de um vício formal (doc. 03).

(...)

9. Note-se que o mandado de procedimento fiscal antecede e prepara o ato (lançamento), não o integrando como um de seus elementos estruturais. A evidenciar que o legislador, no art. 173, inciso II, do CTN, referiu-se estritamente ao lançamento e não ao procedimento que lhe antecede.

10. Portanto, como a decisão que anulou a NFLD n.º 35.490.297-0 (doc. 03) não se pautou em vício formal do próprio lançamento, mas sim em irregularidade do mandado de procedimento fiscal — MPF que o antecedeu, é certo que já havia expirado o prazo decadencial tanto para o início de novo procedimento fiscal, quanto para novo lançamento.

11. A não bastar, a autoridade julgadora mencionou expressamente que a NFLD n.º 35.490.297-0 fora anulada porque o "Auditor Fiscal da Previdência Social — AFPS não estava habilitado para executar esse procedimento fiscal", evidenciando, assim, o vício de competência do qual padecia o lançamento anterior.

O lançamento realizado por agente incompetente (inabilitado) diz com a ausência de elemento integrativo da estrutura interior de todo ato jurídico administrativo.

(...)

12. Portanto, quer seja pelo suposto vício formal que teria acometido o procedimento fiscal anteriormente instaurado e não o lançamento propriamente dito; quer seja pelo evidente vício material (lançamento realizado por agente inabilitado), o fato é que se revela inaplicável o disposto no art. 173, inciso II, do CTN.

Afastado o art. 173, II, do CTN, a Recorrente defende a aplicação do quanto previsto no art. 150, § 4º, do mesmo texto legal, segundo o qual *se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Como se vê, a determinação de qual regra é aplicável ao presente caso para a contagem do prazo decadencial perpassa pela análise da natureza do vício que levou à anulação daquele primeiro lançamento.

Ocorre que a decisão que o declarou como vício formal não foi objeto de contestação e, em virtude disso, tornou-se definitiva em âmbito administrativo.

No caso em questão, repise-se, aquele *decisum* tornou-se definitivo ante a ausência de recurso. Em virtude disso, não há que se rediscutir a natureza do vício que fundamentou a anulação da NFLD n.º 35.490.297-0 (se formal ou material), devendo prevalecer o que restou consignado na decisão do CRPS.

Sobre o tema, confira-se o Acórdão n.º 9202-006.631, de 21/03/2018, de relatoria da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, por meio do qual se decidiu, de forma unânime, pelo não acolhimento das razões apresentadas pelo Sujeito Passivo, entendendo-se que a discussão da decadência deve ser pautada na impossibilidade de se rever o vício declarado em decisão definitiva proferida por outro órgão da Administração Pública Federal. Confira-se o teor de citada decisão:

Quanto ao acatamento da preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD/AIOP, antes mesmo de apreciar a correta aplicação da regra decadencial no acórdão recorrido, trago a baila outro fundamento para discussão que norteará meu voto, inclusive com relação a decadência.

Como objetivamente descrito pelo acórdão recorrido o CRPS ao proferir sua decisão foi direto em apontar a forma como deveria ser considerada a nulidade, indicando, inclusive o dispositivo legal a ser observado pelo INSS, há época, responsável pela fiscalização e lavratura dos autos de infração (NFLD).

Ou seja, no meu entender a discussão sobre a decadência passa antes pela impossibilidade de rever vício já declarado em processo transitado em julgado por outro Órgão, o que afrontaria o princípio da Segurança Jurídica. Conforme já amplamente transcrito acima ao apreciarmos o conhecimento, aquele colegiado, quando da análise do caso, indicou sim, indiretamente o vício quando fez constar expressamente a aplicabilidade do art. 173, II do CTN para recomposição do lançamento, senão vejamos:

Portanto, entendo que o melhor desfecho para a NFLD em pauta, é apontar sua nulidade por cerceamento de defesa, possibilitando que o INSS, a seu critério re faça o lançamento, sana/ido a nulidade apresentada. Registro ainda que em alguns contratos e serviços, vislumbrei a existência de cessão de mão-de-obra, entretanto volto a reafirmar que cabe à autoridade lançadora motivar seus atos. Tal decisão resguarda os direitos da autarquia no que se refere a prazo decadencia! Inciso II, do Art. 173, do CTN.

CONCLUSÃO

Face ao exposto, voto por CONHECER DO PEDIDO DE REVISÃO DO CONTRIBUINTE e no mérito DARLHE PROVIMENTO, anulando o Acórdão nº 04/02342/2002, da 4- m – CaJ/CRPS.

A indicação do dispositivo acima, torna cristalina a descrição de tratar-se de vício formal, o que torna totalmente incabível a este colegiado a revisão de decisão já transitada em julgado. Dessa forma, entendo estar correto o julgamento proferido no acórdão recorrido, que abaixo transcrevo, adotando como razões de decidir:

[...]

Entendo que admitir ao julgador rever a natureza de vício, quando o acórdão que anulou o processo anterior expressamente delimitou seu alcance, fere o princípio da Segurança Jurídica; que nada mais busca, do que assegurar a estabilidade das relações já consolidadas, frente a constante evolução das normas legislativas e da própria jurisprudência. Seria como admitir, em relação a processos já transitados em julgados, a interposição de novos recursos ou artifícios para rediscussão das teses ali decididas, sempre que fossem alteradas as composições dos tribunais ou conselhos.

Neste espeque, nega-se, neste particular, provimento ao recurso voluntário em análise.

Da Necessidade de Prévia Fiscalização no Prestador de Serviço

Neste ponto, a Recorrente defende a *insubsistência da solidariedade do lançamento, eis que o art. 30, I, alínea 'b' da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.063/95, vigente à época dos fatos, impôs ao prestador de serviço a obrigação "recolher ... as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, ... aos segurados ... a seu serviço"*.

Afirma que *só seria possível as exigir as contribuições da Recorrente (tomadora dos serviços) após restar devidamente comprovado que o prestador dos serviços não adimpliu com suas obrigações, conforme entendimento há muito pacificado pelo Eg. STJ*

A DRJ, por seu turno, destacou e concluiu que:

Responsabilidade solidária em matéria tributária decorre sempre de lei, não podendo ser presumida ou resultar de acordo das partes, nem comporta benefício de ordem, o que significa dizer que, quando duas ou mais pessoas se apresentam na condição de sujeito passivo da obrigação tributária, cada uma responde pelo total da dívida inteira. A exigência do tributo pelo credor poderá ser feita, integralmente, a qualquer um ou a todos coobrigados sem qualquer restrição ou preferência.

O art. 128 do CTN permite que a lei venha atribuir a responsabilidade do crédito à terceira pessoa, assim o fez a Lei n.º 8.212/1991 em seu artigo 30, inciso VI, abaixo transcrito em sua redação original e bem assim naquela que lhe deu a Lei n.º 9.528, de 10 de dezembro de 1997:

(...)

Da leitura do referido dispositivo depreende-se que o crédito pode ser constituído no nome de qualquer uma das pessoas expressamente ali designadas, cabendo ao credor escolher de quem irá cobrar a satisfação da obrigação tributária, ressalvado o direito regressivo do tomador dos serviços e admitida a retenção das importâncias devidas para garantia do cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social.

Este dispositivo encontra respaldo no artigo 124, parágrafo único do CTN:

(...)

A responsabilidade solidária nasce com o fato gerador da obrigação tributária e independe de prévia constituição do crédito na empresa construtora. Assim, não deve prosperar o argumento da notificada de que a fiscalização deveria ter verificado o inadimplemento do contribuinte de direito, para se evitar o bis in idem.

Pois bem!

Razão assiste à Recorrente.

De fato, da análise dos autos é possível constatar que não houve a efetiva fiscalização da prestadora de serviços. Vejamos:

a) a Decisão-Notificação n.º 19.401/4/0208/2004 que anulou a primeira NFLD (de n.º 35.490.297-0), registra que a prestadora de serviços foi notificada via EDITAL (p. 308):

DA CIÊNCIA DA NFLD

3. A Notificação Fiscal de lançamento de Débito - NFLD foi recebida pela empresa, em 19-12-2002, conforme fl. 01. Da mesma forma a prestadora de serviços, empresa 3 P Construções e Incorporações Ltda., foi cientificada através de Edital publicado, em 16/04/2003, no jornal Zero Hora.

b) todos os Mandados de Procedimento Fiscais (p.p. 47/52) foram endereçados apenas à tomadora de serviço, sendo certo que não consta nos autos nenhuma prova de que o prestador foi cientificado da fiscalização ou intimado para apresentar documentos;

c) a intimação da NFLD (objeto do presente processo) à prestadora de serviço, realizada após determinação expressa da Delegacia da Receita Previdenciária (vide p. 90), ocorreu via EDITAL, após o AR ter retornado sem recebimento.

Contudo, registre-se pela sua importância que o referido AR foi encaminhado para endereço diverso daquele indicado no cartão de CNPJ da empresa:

- AR (p. 94):

PREENCHER COM LETRA DE FORMA			AR	
DESTINATÁRIO DO OBJETO / DESTINATAIRE				
NOME OU RAZÃO SOCIAL DO DESTINATÁRIO DO OBJETO / NOM OU RAISON SOCIALE DU DESTINATAIRE				
SP CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA				
ENDEREÇO / ADRESSE				
RUA DUQUE DE CAXIAS 2098				
CEP / CODE POSTAL	CIDADE / LOCALITE	UF	PAIS / PAYS	
97.500-180	URUGUAIANA	RS		
DECLARAÇÃO DE CONTEÚDO (SUJEITO À VERIFICAÇÃO) / DISCRIMINATION			NATUREZA DO ENVIO / NATURE DE L'ENVOI	
NFLD 35.912.157-8			<input type="checkbox"/> PRIORITÁRIA / PRIORITAIRE <input type="checkbox"/> EMS <input type="checkbox"/> SEGURADO / VALEUR DÉCLARÉ	
ASSINATURA DO RECEBEDOR / SIGNATURE DU RECEPTEUR		DATA DE RECEBIMENTO / DATE DE LIVRATION	CARIMBO DE ENTREGA / UNIDADE DE DESTINO / BUREAU DE DESTINATION	
NOME LEGÍVEL DO RECEBEDOR / NOM LISIBLE DU RECEPTEUR				
*				
N.º DOCUMENTO DE IDENTIFICAÇÃO DO RECEBEDOR / ORGÃO EXPEDIDOR		RUBRICA E MAT DO EMPREGADO / SIGNATURE DE L'AGENT		
ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO NO VERSO / ADRESSE DE RETOUR DANS LE VERSO				

75240203 0 F0483 / 16 114 x 186 mm

- Cartão CNPJ (p. 96):

 REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA			
NÚMERO DE INSCRIÇÃO 94.044.013/0001-06	COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL		DATA DE ABERTURA 13/06/1991
NOME EMPRESARIAL 3P CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA			
TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) *****			
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL 41.20-4-00 - Construção de edifícios			
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS 42.99-5-01 - Construção de instalações esportivas e recreativas			
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA 206-2 - SOCIEDADE EMPRESARIAL LIMITADA			
LOGRADOURO R DOMINGOS DE ALMEIDA	NÚMERO 3.670	COMPLEMENTO CONJUNTO 603	
CEP 97.500-009	BAIRRO/DISTRITO SAO MIGUEL	MUNICÍPIO URUGUAIANA	UF RS
SITUAÇÃO CADASTRAL ATIVA		DATA DA SITUAÇÃO CADASTRAL 03/11/2005	
SITUAÇÃO ESPECIAL *****		DATA DA SITUAÇÃO ESPECIAL *****	

d) a prestadora de serviços só tomou conhecimento da presente autuação quando foi intimada, via AR (p. 166), do acórdão da DRJ – intimação que ocorreu no mesmo endereço constante do cartão de CNPJ:

Processo n.º : 12269.000085/2008-20
 Interessado : 3P Construções e Incorporações Ltda
 CNPJ : 94.044.013/0001-06
 Endereço : Rua Domingos de Almeida, 3670 conjunto 603 – Uruguaiana/RS
 CEP : 97500-009

Em ref. : NFLD - debcad n.º 35.912.157-8

Assunto : Acórdão n.º 10-20.320 - 6ª Turma da DRJ/POA

INTIMAÇÃO Nº 870/2009

Encaminhamos, em anexo, Acórdão n.º 10-20.320 exarado pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS.

Como se vê, somente após a intimação para ciência da decisão de primeira instância é que a prestadora de serviços ingressou aos autos apresentando recurso voluntário, defendendo, em síntese, (i) a comprovação do recolhimento das contribuições devidas sobre algumas obras que foram objeto do lançamento fiscal e (ii) que já havia sido alvo de fiscalização no período de mar/96 a jan/99, oportunidade em que fora lavrada a NFLD 35.686.920-2 para cobrança de débitos de responsabilidade solidária de subempreiteiros da prestadora dos serviços.

Verifica-se, pois, que a prestadora de serviço não foi objeto de fiscalização, embora tenha sido, registre-se, igualmente arrolada como autuada no presente lançamento fiscal.

Ora, nos termos do artigo 30, I, alínea "b", da Lei nº 8.212/91, tem-se que, ao contribuinte (o prestador de serviço no caso em análise) é atribuído o dever de "recolher ... as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, ... aos segurados ... a seu serviço", e não ao tomador dos serviços.

Neste espeque, somente após ultimada a fiscalização, concluindo-se que teria ocorrido inadimplemento pelo contribuinte (prestador de serviço), é que se poderia exigir a satisfação do crédito tributário também do tomador dos serviços, por força da solidariedade.

Neste sentido, confira-se o excerto abaixo reproduzido de recente julgado do Egrégio STJ:

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1675623 - RJ (2017/0121904-7)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. TOMADOR DOS SERVIÇOS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. REQUISITOS.

(...)

2. A orientação da jurisprudencial desta Corte é no sentido de que a garantia da solidariedade se dá quando da cobrança em razão do não pagamento do tributo, e não na fase de sua constituição, entendendo, assim, que deve haver a prévia fiscalização do devedor principal da contribuição previdenciária.

3. No caso dos autos, verifica-se que o Tribunal de origem, em exata conformidade com o entendimento jurisprudencial desta Corte Superior, entendeu necessária a prévia realização de fiscalização quanto ao contribuinte original para que, então, constatada a impossibilidade de exame de sua documentação contábil-fiscal ou a respectiva inidoneidade, seja efetuado o lançamento do crédito tributário por método indireto.

4 . Agravo interno desprovido.

RELATÓRIO

Trata-se de agravo interno manejado pela FAZENDA NACIONAL contra decisão por mim proferida, constante às e-STJ fls. 1.577/1.583, em que não conheci do recurso especial, por entender: (i) incidência da Súmula 284 do STF quanto a violação do art. 535 do CPC/1973; e (ii) incidência da Súmula 83 do STJ.

(...)

VOTO

(...)

O Código Tributário Nacional, em seu art. 124, prevê a possibilidade de responsabilização de terceiros ao pagamento de tributo por meio da solidariedade desde que "as pessoas tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal" (I) ou sejam 'expressamente designadas por lei' (II)".

É o caso da responsabilidade solidária do proprietário da obra em relação ao construtor pelo pagamento das contribuições previdenciárias à seguridade social prevista no inciso VI art. 30 da Lei n. 8.212/1991, in verbis:

(...)

A solidariedade possui como característica a inexistência de benefício de ordem (parágrafo único do art. 124 do CTN), o que garante o direito à cobrança da dívida em relação a qualquer um dos devedores.

Sobre a matéria, a orientação da jurisprudência desta Corte é no sentido de que a garantia da solidariedade se dá quando da cobrança em razão do não pagamento do tributo, e não na fase de sua constituição. Assim, entende-se que deve haver a prévia a fiscalização tributária do devedor principal da contribuição previdenciária, no caso, o construtor da obra. Nesse sentido:

(...)

No caso dos autos, verifica-se que o Tribunal de origem, em exata conformidade com o entendimento jurisprudencial desta Corte Superior, entendeu necessária a prévia realização de fiscalização tributária quanto ao contribuinte original para que, então, constatada a impossibilidade de exame de sua documentação contábil fiscal ou a respectiva inidoneidade, seja efetuado o lançamento do crédito tributário por método indireto.

Dessa forma, incide, na espécie, a Súmula 83 do STJ, segundo a qual "não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida", e que é aplicável quando o apelo nobre é interposto com base nas alíneas "a" e "c" do permissivo constitucional.

Por fim, embora não merecedor de acolhimento, tenho que o presente inconformismo não representa interposição de agravo interno manifestamente inadmissível ou improcedente, a ensejar, por decisão unânime do Colegiado, a multa processual prevista no § 4º do art. 1.021 do CPC/2015.

Ante o exposto, NEGOU PROVIMENTO ao agravo interno.

(destaquei)

Neste esboço, considerando que, no caso em análise, não houve prévia fiscalização na empresa prestadora de serviço, impõe-se o provimento do recurso voluntário interposto em exame, com o consequente cancelamento do lançamento fiscal.

Conclusão

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de não conhecer do recurso voluntário da empresa 3P Construções e Incorporações LTDA (prestadora de serviço), uma vez que não houve, em relação a esta, instauração do contencioso administrativo com regular interposição de impugnação, e, em relação ao recurso voluntário da empresa Distribuidora de Produtos de Petróleo Ipiranga S/A, conhecer-lhe e dar-lhe provimento, cancelando-se o lançamento fiscal.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior

Fl. 16 do Acórdão n.º 2402-010.832 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 12269.000085/2008-20

Declaração de Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz

A presente exposição tem por desígnio explicitar as razões por que orientei meu voto para negar provimento ao recurso interposto, contrariamente ao entendimento do i. Relator - conselheiro de notória cultura tributária, por quem tenho estima. Nesse contexto, com todas as vênias que possam me conceder os nobres julgadores que votaram por dar provimento ao recurso interposto pela tomadora dos serviços, Distribuidora de Produtos de Petróleo Ipiranga S/A, na hipótese vertente, vislumbro conclusão diversa. Afinal, a Lei n.º 8.212, de 1991, art. 30, VI, atribui responsabilidade solidária ao tomador do serviço prestado, consoante muito bem contextualizou a decisão proferida por meio do Acórdão n.º 2401-007.363, de relatoria do conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, com o qual concordo e dele transcrevo excertos fundamentados minhas razões de decidir. Confira-se:

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 n.º 8.212, de 1991, na redação da Lei n.º 9.528, de 1997, o presente colegiado aplicou de forma unânime a inteligência veiculada no Enunciado n.º 30 do CRPS, como ilustra a seguinte ementa:

Acórdão n.º 2401-005.324, de 07/03/2018, Relator Rayd Santana Ferreira.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. BENEFÍCIO DE ORDEM. INEXISTÊNCIA. ENUNCIADO N.º 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 n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 9.032/95.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. 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.

[...]

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.

[...]

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.

Estas são as razões por que divergi do i. Relator.

Conclusão

Ante o exposto, nego provimento ao recurso interposto.

(assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz