



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

**Processo n°** 12898.001522/2009-05  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-002.890 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de janeiro de 2015  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** TELEMAR NORTE LESTE S/A E OUTRA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/07/1998

PREVIDENCIÁRIO. VERDADE MATERIAL. LANÇAMENTO.  
NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

É um princípio específico do processo administrativo.

A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Se o lançamento contiver vício estiver instalado na produção, em sua dinâmica, com defeito na composição, mediante explícita presunção e ausência de provas, ônus do sujeito ativo, ensejará a nulidade dado que maculado de vício material comprometedor do crédito e da sua motivação.

Processo Anulado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Daniele Souto Rodrigues e Elfes Cavalcante Lustosa Aragão Elvas.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente.

Ivacir Júlio de Souza - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari (Presidente), Ivacir Julio de Souza, Daniele Souto Rodrigues, Elfas Cavalcante Lustosa Aragão  
Ausentes Justificadamente Os Conselheiros Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro E Marcelo Magalhaes Peixoto

CÓPIA

## Relatório

Lido o Relatório de Primeira Instância, tendo corroborado o relatado, com grifos de minha autoria, abaixo o transcrevo na íntegra:

*"Trata-se de crédito tributário lançado pela fiscalização – AI DEBCAD 37.224.398-3 pertinente às contribuições **devidas pela empresa**, tendo sido o presente lançamento lavrado em substituição àquele feito através da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) DEBCAD nº 35.442.277-4, **anulada pelo Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS), conforme Acórdão nº 0001326/2005**, prolatado pela 2ª CAJ – Câmara de Julgamento, em 23/05/2005, sob a alegação de vício formal, acarretado pela omissão, no anexo relativo aos Fundamentos Legais do Débito, do dispositivo legal que autoriza **o arbitramento das contribuições previdenciárias através de aferição indireta.***

*2. O valor do presente lançamento é de R\$ 424.451,67 consolidado em 17/09/2009.*

*3. De acordo com o relatório fiscal, de fls. 24/29, a apuração deu-se com base no instituto da **responsabilidade solidária**, decorrente da execução de serviços de construção civil pela empresa ELDORADO CONSTRUÇÕES E OBRAS DE TERRAPLENAGEM LTDA, CNPJ 00.357.392/0001-40, uma vez que a contratante não comprovou o recolhimento das contribuições incidentes sobre as remunerações dos segurados, incluídas em notas fiscais e/ou faturas correspondentes aos serviços executados, na forma determinada pela legislação previdenciária.*

*4. Explica o autuante que, utilizando a prerrogativa contida nos **parágrafos 3º e 6º do artigo 33 da lei nº 8.212/91**, arbitrou a base de cálculo das contribuições lançadas, a partir do valor das Notas Fiscais emitidas pela prestadora, adotando-se o percentual de 40% determinado pelo **artigo 600, inciso I da Instrução Normativa SRP nº 03/2005.***

*5. Esclarece também o Auditor Fiscal que, por se tratar de lançamento substitutivo de contribuições lançadas em procedimento fiscal anterior, **foram considerados todos os documentos apresentados tanto no decorrer da ação fiscal, como no curso do procedimento administrativo de julgamento, tendo sido já consideradas as retificações anteriormente feitas durante o julgamento administrativo do processo anulado.***

### **Da Impugnação**

*6. Regularmente intimadas, sendo a TELEMAR intimada pessoalmente em 18/09/2009, e a empresa contratada por via*

*postal, com recebimento confirmado em 28/09/2009 (fl.54), apenas a TELEMAR apresentou impugnação em 20/10/2009, logo, dentro do prazo regulamentar, através do instrumento de fls. fls. 57/71, no qual apresenta os argumentos a seguir reproduzidos, em síntese:*

**6.1. Uma análise cuidadosa da legislação aponta que a existência de solidariedade pressupõe a aferição da efetiva existência do débito** cobrado, primeiramente, fiscalizando o devedor principal (contratado). No presente caso, a lógica está invertida.

**Somente após a constatação de que a contratada deixou de recolher as contribuições é que se poderia exigir da impugnante o tributo devido, sendo necessária a prévia verificação da real existência do crédito tributário.**

**6.2. A figura do contribuinte e do responsável tributário não se confundem**, O interesse comum a que se refere o art. 124 do CTN é aquele existente entre o sujeito e o fato gerador, o vínculo jurídico. Não se trata, contudo, de qualquer vínculo, mas apenas do vínculo ab origine que os une.

**6.3. Cita exemplos, colaciona excertos doutrinários e arestos em abono de suas teses.**

**6.4. A responsabilidade solidária imputada por aferição indireta somente é cabível como medida excepcional quando a fiscalização constatar que a contabilidade da empresa prestadora não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço.** O Fisco nem mesmo se deu ao trabalho de procurar as folhas de pagamento junto à prestadora de serviços.

**6.5. Afirma que a contratada ELDORADO recolheu regularmente todos os tributos devidos no período autuado, sendo a prova da quitação do período contido na NFLD suficiente para afastar a exigência. Acosta novamente os documentos comprobatórios da quitação das obrigações previdenciárias.** Alega ser inadmissível que se exija novamente do responsável solidário as contribuições já pagas, sendo também ilegítimo o arbitramento efetuado.

**6.6. Entende que, como o Auto de Infração foi lavrado após a edição da MP nº 449/08, o caso é de aplicação da multa prevista na Lei nº 9.430/96, no valor de 0,33 ao dia até o limite de 20% do valor do débito.**

**6.7. Por fim, pede a procedência da impugnação, protestando por prova pericial e juntada posterior de documentos que eventualmente se façam necessários.**

#### **Da Diligência**

**7. Observando que a NFLD substitutiva ora em análise contemplava competências que haviam já sido anteriormente excluídas, por ocasião da Reforma de Decisão Notificação n. 17.003/211/2003 da NFLD DEBCAD 35.442.277-4. Verificando esta situação, foi elaborada a Resolução 141, por esta Turma de**

*Julgamento, solicitando o retorno dos autos à apreciação do Auditor Fiscal notificante, a fim de que se pronunciasse acerca da necessidade de retificação do lançamento para exclusão das competências 01 a 05/1998 e 07/1998 (fls. 204/205).*

*8. Em resposta, o AFRFB responsável pela diligência aquiesceu ao posicionamento da 13ª Turma, **propondo a retificação das competências 01/98 a 05/98 e 07/98**, conforme o explicitado no Relatório Conclusivo da Diligência Fiscal (fls. 208/211).*

*9. Intimadas via postal (fls. 276/277) e por Edital, conforme fls. 288, **apenas a TELEMAR manifestou-se no novo prazo de impugnação**, conforme fls. 290/291, alegando, em síntese, que em que pese o Auditor Fiscal ter acertado na necessidade de correção dos valores lançados, **não houve qualquer manifestação do Fisco quanto à Impugnação apresentada após o lançamento substituto, nem mesmo quanto aos documentos apresentados pela Impugnante**. Requer a anulação do Relatório Conclusivo da Diligência Fiscal para que sejam apreciados os documentos. Assim, reitera os termos de sua impugnação, protestando pela análise de toda a matéria ali exposta, inclusive no que diz respeito à apreciação dos documentos e do pedido de prova pericial.*

*10. É o Relatório"*

#### DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

No Acórdão nº 12-51-470, às fls.315, em 17 de dezembro de 2012 a 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I - DRJ/RJO I, **deu provimento parcial à impugnação** na forma abaixo descrita:

*"Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe (AI nº 37.224.399-1), ACORDAM os membros da Turma, por unanimidade de votos, **dar provimento parcial à impugnação**, nos termos do relatório e voto que este decisum passam a integrar, para considerar devido o crédito tributário remanescente no valor de R\$ 125.014,63, acrescido de juros e multa de mora a serem calculados na data da liquidação. "*

#### DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Conforme documento de fls.350, a autuada interpôs RECURSO VOLUNTÁRIO e reiterou as alegações que fizera em sede de impugnação.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheiro Ivacir Júlio de Souza

DA TEMPESTIVIDADE

O recurso é tempestivo. Aduz que se reveste dos pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento

**DAS PREJUDICIAIS DE MÉRITO**

**DOS CONTRATOS E DAS NOTAS FISCAIS**

Como visto alhures , trata-se de crédito tributário lançado pela fiscalização – AI DEBCAD 37.224.398-3 pertinente às contribuições **devidas pela empresa**, tendo sido o presente lançamento lavrado em substituição àquele feito através da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) DEBCAD nº 35.442.277-4, **anulada pelo Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS), conforme Acórdão nº 0001326/2005**, prolatado pela 2a CAJ – Câmara de Julgamento, em 23/05/2005, sob a alegação de vício formal, acarretado pela omissão, no anexo relativo aos Fundamentos Legais do Débito, do dispositivo legal que autoriza o **arbitramento das contribuições previdenciárias** através de aferição indireta.

Referindo-se aos autos da NFLD substituída que a i. Julgadora a quo, registra que em relação aos recolhimentos trazidos à colação, estes já teriam sido **analisados em processo anterior**:

*" 29. Em relação aos documentos trazidos aos autos, verifica-se que os comprovantes de recolhimento de contribuições previdenciárias acostados pela impugnante já foram analisados em processo anterior, conforme se depreende das decisões proferidas nos autos da NFLD substituída. Como informa o Auditor Fiscal que o presente Auto de Infração já contempla todas as retificações efetuadas em função da apresentação de documentos no julgamento do processo administrativo anulado, torna-se dispensável a reanálise dos documentos. "*

Na forma da planilha colacionada às fls. 30 pela autoridade autuante e ainda no registro no item 6.2 do Relatório Fiscal, a remuneração **da mão-de-obra contida nas notas fiscais/faturas/recibos foi motivo sim de revisão no presente lançamento** conforme se verifica no abaixo transcrito:

*6.2 As remunerações da mão-de-obra contidas nas notas fiscais/faturas/recibos foram calculadas com a aplicação, sobre o valor total das notas fiscais/faturas/recibos, dos percentuais*

*previstos no inciso I do art. 600 da Instrução Normativa - IN SRP nº 03, de 14/07/05, da Secretaria da Receita Previdenciária,*

*abaixo transcrita, conforme demonstrado no anexo 01 a este relatório.*

IN SRP nº 03. de 14/07/05:

Art. 600. Para fins de aferição, a remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação

de serviços por empresa corresponde ao mínimo de:

I - quarenta por cento do valor dos serviços constantes da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços;"

Relevante ressaltar que embora a autoridade autuante tenha confeccionado a planilha de fls. 30/36 a qual denominou de **DISCRIMINATIVO DE NOTAS FISCAIS**, não consta dos autos as cópias das NFs que lhe deu respaldo mitigando, portanto a autenticidade e certeza dos dados ali contidos.

### **CONTRATOS COM FORNECIMENTO DE MATERIAL**

À propósito do encimado, tomando por exemplo os contratos colacionados às fls. 116 e 134, sob os números código 97-1287 e 97-1288 , têm **pacto de pagamento de despesas pela contratante pelo fornecimento de materiais .**

Cumpre destacar que em ambos os contratos constam nas cláusulas 2.2.2 que se observem o cumprimento do preceituado parágrafo 4º do Art. 31 da Lei 8212/91, alterada pela Lei 9032 de 28/04/95 como condição para os pagamentos dos serviços, na forma do item 2.2.2.1, verbis:

*" Contrato sob código 97-1287*

*2.2.2 - Aos documentos de cobrança, na forma do parágrafo 4o do Ari. 31 da Lei 8212/91, alterada pela Lei 9032 de 28/04/95, deverão ser anexadas cópias autenticadas das guias de recolhimento das contribuições previdenciárias, quitadas, e das respectivas folhas de pagamento correspondentes aos empregados alocados na prestação dos serviços objeto da cobrança.*

*2.2.2.1 - O cumprimento desta exigência c condição indispensável para o pagamento dos serviços.*

*Contrato sob o código 97-1288*

*2.2.2 - Aos documentos de cobrança, na forma do parágrafo 4o do Ari. 31 da Lei 8212/91. alterada pela Lei 9032 de 28/04/95, deverão ser anexadas cópias autenticadas das guias de recolhimento das contribuições previdenciárias, quitadas, e das respectivas folhas de*

*pagamento correspondentes aos empregados alocados na prestação dos serviços objeto da cobrança.*

*2.2.2.1 - O cumprimento desta exigência e condição indispensável para o pagamento dos serviços. "*

### **DOS RECOLHIMENTOS DA CONTRATADA**

As fls.166/181, registram **guias de recolhimento GRPS** da contratada efetuadas para pagamento no período autuado.

### **DA ORDEM DE SERVIÇO INSS/DAF N° 185, DE 31 DE MARÇO DE 1998**

Embora a instância a quo não tenha se manifestado quanto ao que a autoridade autuante dissera no Relatório fiscal , o fato é que no item 5.3 se registra que sua motivação teria suporte na Ordem de Serviço INSS/DAF N° 165, de 11/07/1997 que entendeu vigente à época dos fatos geradores , *verbis*:

*"5.3 O INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS, através da Ordem de Serviço*

*INSS/DAF n 165 de 11/07/97, alterada pela Ordem de Serviço INSS/DAF n° 185, de 31/03/1998, ... "*

Cumprir destacar o equívoco, posto que por ocasião dos fatos geradores a OS supra havia sido alterada pela nova redação dada pela ORDEM DE SERVIÇO INSS/DAF N° 185, DE 31 DE MARÇO DE 1998, cujo art. 21 tratava da elisão da responsabilidade solidária decorrente de serviços prestados por empresas de construção civil, **podendo essa ser elidida à vista** de apresentação de cópia de GRPS com recolhimento **englobado no CGC da empresa, ou** mediante a consulta ao conta-corrente de suas contribuições no INSS, nos meses em que houver a prestação de serviço, não se aplicando o disposto no item 16 e subitens **27.1 e 27.2, na hipótese de o serviço estar incurso no rol descrito** no Anexo I da OS supra, *verbis*:

*" ASSUNTO: Altera a ORDEM DE SERVIÇO INSS/DAF n °165, de 11 d julho de 1997, que estabelece critérios e rotinas para a fiscalização de obra de construção civil de responsabilidade de pessoa jurídica e construção em nome coletivo. (...)*

*21 - A responsabilidade solidária decorrente de serviços prestados por empresas de construção civil que **exercem atividades relacionadas no Anexo I** poderá ser elidida à vista de apresentação de cópia de GRPS com recolhimento englobado no CGC da empresa, **ou** mediante a consulta ao conta-corrente de suas contribuições no INSS, nos meses em que houver a prestação de serviço, não se aplicando o disposto no item 16 e subitens 27.1 e 27.2."*

Como visto alhures, o período autuado constituiu créditos sobre os fatos geradores ocorridos nas competências 01 a 07/1998, na vigência pois da ORDEM DE SERVIÇO INSS/DAF N° 185, DE 31 DE MARÇO DE 1998.

Os contratos pactuaram serviços para construção de **rede externa sem detalhar o tipo de serviços**. Não houve aprofundamento na ação fiscal para se obter informações sobre se os serviços estariam ou não enquadrados no rol descrito no Anexo I abaixo transcrito, da OS/INSS/DAF N° 165 alterado pela OS/INSS/DAF N 185/98. :

*"Anexo I da os/inss/daf nº 165, de 11/07/97, alterado pela os/inss/daf nº 185, de 31/03/98*

*Atividades não sujeitas a exigibilidade de GRPS específica para isenção de responsabilidade solidária (GRPS GENÉRICA)*

*a) instalação de estrutura metálica;*

*b) instalação de estrutura de concreto armado (pré-moldada);*

*c) jateamento de areia;*

*d) impermeabilização;*

*e) obras complementares, em edificações, de:*

- ajardinamento.*
- recreação;*
- terraplenagem;*
- urbanização;*

***f) fundações especiais*** (exceto lajes de fundação "radiers");

*g) instalações de:*

- antena;*
- aquecedor;*
- ar-condicionado;*
- bomba de recalque;*
- calefação;*
- elevador;*
- equipamento de garagem;*
- equipamentos de segurança e contra-incêndio;*
- esquadrias de alumínio;*
- fogão;*
- incineração;*
- playground;*
- sistema de aquecimento a energia solar;*
- telefone interno;*
- ventilação e exaustão.*

*h) colocação de gradis;*

*i) perfuração de poço artesiano;*

*j) sondagem de solo;*

*l) controle de qualidade de materiais;*

*m) montagem de torres;*

*n) locação de equipamentos;*

o) serviços de topografia. "

### DA AFERIÇÃO INDIRETA

A autoridade autuante revela no item 6 e 6.1 de seu Relatório Fiscal que procedeu lançamento **por aferição indireta** com respaldo nos §§ 3º e 6º do art. 33 da Lei 8.212/91, *verbis*:

*"6 Apuração das bases de cálculo dos valores lançados:*

*6.1 Considerando o disposto nos subitens 5.1 a 5.4, esta fiscalização usou da prerrogativa contida no parágrafo 3º e 6º do artigo 33 da Lei Na 8.212/91, transcrito abaixo, efetuando lançamento do débito por arbitramento, sendo as bases de cálculo das contribuições devidas apuradas tendo como critério a aferição indireta:*

*"Art. 33.*

*§ 3a 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"*

Cabe ressaltar que embora a autoridade autuante tenha registrado que o lançamento por aferição indireta teve fulcro , também, no § 6º do artigo 33 da Lei nº 8.212/91, **colacionou apenas o comando previsto no 3º**. Aduz que na forma do preceituado no § 6º a aferição indireta é procedimento previsto para hipótese de no exame da **escrituração contábil** e de qualquer outro documento da empresa, a **fiscalização constatar que a contabilidade** não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento. **Na leitura do Relatório Fiscal não se encontra registro desconsiderando a contabilidade ou a autenticidade de qualquer outro documento que a autoridade autuante tenha tido acesso e assim proceder com aferição indireta, verbis:"**

*§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário "*

### DAS INSTRUÇÕES SUPERVENIENTES

No item 6.2 do Relatório Fiscal a autoridade autuante registra que **aferiu as remunerações** da mão-de-obra contidas nas notas fiscais/faturas/recibos com base no art. 600 da Instrução Normativa - IN SRP nº 03, de 14/07/05. Assim, tendo presente que a autuação refere-se aos fatos geradores compreendidos no período 01 a 10 de 1998 , **a instrução é claramente superveniente, verbis:**

*"6.2 As remunerações da mão-de-obra contidas nas notas fiscais/faturas/recibos foram calculadas com a aplicação, sobre o valor total das notas fiscais/faturas/recibos, dos percentuais previstos no inciso I do art. 600 da Instrução Normativa - IN SRP nº 03, de 14/07/05, da Secretaria da Receita Previdenciária, abaixo transcrita, conforme demonstrado no anexo 01 a este relatório.*

*IN SRP nº 03, de 14/07/05:*

*"Art. 600. Para fins de aferição, a remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação*

*de serviços por empresa corresponde ao mínimo de:*

*I - quarenta por cento do valor dos serviços constantes da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços;" "*

#### DA NECESSIDADE DE AUDITORIA FISCAL NA CONTRATADA

Enfrentando a questão em epígrafe, na condução do voto, no item 21, a i. Julgadora exortando a Portaria MPS/SRP/DEFIS nº 02, de 05 de fevereiro de 2007, ressalte-se, **instrução superveniente aos fatos geradores**, ela mesma sublinhou que ali se determina que o auditor deveria ter verificado as **informações relativas a empresa contratada, visando à verificação da regularidade da obrigação tributária a ser exigida**, de forma a evitar o lançamento de crédito já extinto. Na oportunidade a instância a quo citando a decisão que anulou a NFLD substituta afirmou que **não há registro de fiscalizações com exame da contabilidade na prestadora** :

*"21. De acordo com a Portaria MPS/SRP/DEFIS nº 02, de 05 de fevereiro de 2007 - Anexo II, item 8.4.3, o auditor deverá analisar as informações disponíveis relativas a todos os devedores solidários, visando à verificação da regularidade da obrigação tributária a ser exigida, de forma a evitar o lançamento de crédito já extinto ou que já esteja sendo discutido ou cobrado judicial ou administrativamente.*

*22. Conforme as informações constantes da decisão anterior, não há registro de fiscalizações com exame da contabilidade na prestadora, o que, por si só, considerando a inexistência de benefício de ordem na solidariedade, autoriza o procedimento na empresa tomadora, tendo em vista restar afastada a possibilidade de lançamento em duplicidade.*

*23. Assim, restou comprovado que não houve extinção do crédito pelo pagamento ou sua inexigibilidade decorrente de outro lançamento com o mesmo objeto. "*

A decisão a qual o i. Julgador se refere no item 22 encimado, consta colacionada às fls. 35 e trata-se do Acórdão 0001326 que, em 23/05/2005, anulou a NFLD substituída dando origem ao lançamento em comento.

Salvo melhor exame, no sobredito acórdão **não se fez registro algum de que a contratada tenha sido fiscalizada com ou sem exame da contabilidade no período**

**anulado. Informações concretas sobre ter** havido ou não a fiscalização, mesmos nos dias presentes podem ser obtidas mediante simples consulta nos sistemas para em seguida se colacionar para efeito de provas.

A respeito do encimado, o art. 37 da lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, preceitua que ocorrendo a existência de fatos e dados registrados em documentos na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício sua obtenção, *verbis* :

*"Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias. "*

Anterior a Portaria MPS/SRP/DEFIS nº 02, de 05 de fevereiro de 2007, a que se refere o i. Julgador, **com o mesmo propósito**, a portaria SRP/DEFIS nº 018, de 10 de outubro de 2006, **embora também superveniente**, por conservadorismo, para evitar a nulidade dos lançamentos do gênero em comento, a Administração já houvera determinado que nas ações fiscais as autoridades autuantes verificassem **se foram analisadas as informações disponíveis relativas ao devedor solidário, de que não houve ação fiscal com exame de contabilidade** contra este e que os créditos referentes a prestação de serviço então tributada não foram objeto de lançamento anterior e ainda que tal cumprimento **devesse constar do Relatório Fiscal**, vide anexo IV, item 11.4.3 da referida Portaria **A essência do que fora determinado na Portaria revela diligente preocupação da Administração** e não traz nada de original posto que tal procedimento deveria ter sido sempre praticado. Aduz que **não consta do Relatório Fiscal que tais aspectos tivessem sido observados na ação fiscal em comento.**

A jurisprudência deste Conselho e do STJ pacificou que a autoridade fiscal constatando que se um ou mais dos devedores solidários foi objeto de auditoria fiscal com exame da contabilidade, **o auditor deve se abster-se de constituir** o crédito previdenciário. Cumpre reparar que tal determinação implica a precedência de fiscalização perante a empresa prestadora.

A autuada alega que a contratada já havia sido Fiscalizada em 1999 pelo INSS, e **que os débitos resultantes daquela ação fiscal foram objeto de parcelamento através do REFIS.**

Na forma do relatório do Acórdão do CRPS colacionado às fls.35, a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, substituída, foi lavrada em 04/03/2002. Isto observado significa que por ocasião da autuação **a contratada já teria sofrido ação fiscal anterior** à ocorrida na contratante que ora responde como solidária.

Como citado alhures o art. 37 da lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, preceitua que ocorrendo a existência de fatos e dados registrados em documentos na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício sua obtenção.

Sem exortar o sobredito art. 37 da lei nº 9.784/99, mas ainda que não tenha feito assegurando-se a legalidade do ato com fulcro naquele diploma legal, na condução do voto a i. Julgadora acessou o sistema e obteve informações de **que a última fiscalização total** na empresa prestadora **ocorreu em 03/1999**. Amparou sua afirmação mediante o documento anexado às fls 233.

No referido documento de fls. 233, consta que a fiscalização **foi total**, iniciada em **09/02/99**, encerrada em 30/06/1999, compreendendo o **período 01/90 a 03/99**.

Cumprе destacar, por relevante, que muito embora o diligente procedimento a quo, passou despercebido aos olhos da i. Julgadora **a observação** na parte final do documento que em razão das condições precárias não se pode copiar. Contudo reproduzo na íntegra o registro ali contido;

"Observação : Fiscalização número 14862. Apesar da não apresentação da contabilidade/98, a documentação relativa as subempreiteiras de 1998 foram devidamente analisadas . Assim, deverá a próxima fiscalização abster-se de efetuar levantamento em razão da solidariedade nesse ano."

Entendo que o **sobredito registro liquida com o lançamento em comento** e inviabiliza toda a manifestação contrária da instância a quo nos itens 36 a 44 abaixo reproduzida :

*"Da Existência de Fiscalização Prévia na Contratada*

*36. A Impugnante alega a Contratada já havia sido Fiscalizada em 1999 pelo INSS, e que os débitos resultantes desta ação fiscal foram objeto de parcelamento através do REFIS. Em relação a este aspecto, registre-se que o entendimento anterior da Administração Previdenciária era que a manutenção do lançamento por solidariedade na empresa contratante seria justificado pela incerteza quanto à possibilidade de reabertura de fiscalização, ou mesmo de futura refiscalização, na empresa contratada que já havia sido fiscalizada com exame de contabilidade no período do lançamento por solidariedade, pela possibilidade de serem então encontradas notas fiscais ainda não contabilizadas pela contratada.*

*37. Apesar disso, desde o Parecer/CJ nº 2.376/2000 tal entendimento vem internamente mudando, num processo que, atualmente, assume a seguinte formulação: ao constatar que um ou mais dos devedores solidários havia sido objeto de Auditoria-Fiscal Previdenciária com exame da contabilidade, o Auditor Fiscal deveria abster-se de constituir o crédito previdenciário, caso não houvesse divergências entre os valores das notas fiscais ou faturas de prestação de serviços examinados na Auditoria.*

*38. Caso tais divergências fossem observadas, o lançamento de crédito seria feito em fiscalização junto ao prestador dos serviços, assim como a correspondente RA - Representação Administrativa ou RFFP-Representação Fiscal para Fins Penais, conforme o caso.*

*39. De acordo com a Portaria MPS/SRP/DEFIS nº 02, de 05 de fevereiro de 2007 – Anexo II, item 8.4.3, o auditor deverá analisar as informações disponíveis relativas a todos os devedores solidários, visando à verificação da regularidade da obrigação tributária a ser exigida, de forma a evitar o*

*lançamento de crédito já extinto ou que já esteja sendo discutido ou cobrado judicial ou administrativamente.*

40. *Conforme a tela do PLENUS, que anexamos ao processo principal a este apensado, a última fiscalização total na empresa prestadora ocorreu em 03/1999, sendo que o procedimento datado de 2001 consistiu em visita fiscal. Note-se também que a tela do CNAF, anexada às fls. 233, e a decisão exarada na NFLD substituída (35.442.277-4, fls. 257/261) atestam a mesma situação.*

41. *Em análise da informação constante do Sistema Informatizado PLENUS com a documentação juntada pela Impugnante, em especial o TEAF de fl. 170, verificamos que a ação fiscal encerrada em 03/1999 apenas examinou a contabilidade da empresa até 31/12/1997. Assim, o que verificamos é que, para o período do lançamento em questão, qual seja, a partir de 01/1998, não houve fiscalização total na empresa tomadora de serviços, já que, por fiscalização total entende-se aquela que é feita com o exame da contabilidade.*

42. *Assim, tais informações garantem o afastamento de potencial duplicidade, o que, por si só, considerando a inexistência de benefício de ordem na solidariedade, autoriza o procedimento na empresa tomadora.*

43. *Na mesma linha dos argumentos acima, o fato de a Contratada ter parcelado através do REFIS os créditos resultantes da ação fiscal acima descrita não são condição suficiente para a improcedência deste lançamento, eis que, como já expusemos, para o período aqui lançado não foi feita a análise completa, isto é, com exame da contabilidade da prestadora de serviços, não sendo os pagamentos feitos ao REFIS suficientes para ocasionar a extinção do presente crédito.*

44. *Pelo exposto, restou comprovado que não houve extinção do crédito pelo pagamento ou sua inexigibilidade decorrente de outro lançamento com o mesmo objeto."*

### **DA JURISPRUDÊNCIA**

Não tendo havido registro nos autos das providências supracitadas, **a jurisprudência deste Conselho concorre para concluir pela nulidade do lançamento**, senão vejamos:

*“ SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES*

*Processo nº 11330.000934/200749*

*Recurso nº 150.621 De Ofício*

*Matéria RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA*

*Acórdão 206-01.551*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/02/2015 por IVACIR JULIO DE SOUZA, Assinado digitalmente em 20/02/201

5 por IVACIR JULIO DE SOUZA, Assinado digitalmente em 04/03/2015 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Sessão de 06 de novembro de 2008

Recorrente DRJ - RIO DE JANEIRO

Interessado PETROBRÁS - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1995 a 31/05/1998

**PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - RECURSO DE OFÍCIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL E LANÇAMENTO DE DÉBITO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA- PROCEDIMENTO FISCAL NA CONTRATADA - EXAME DA CONTABILIDADE - LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE.**

*A autoridade fiscal constatando que um ou mais dos devedores solidários havia sido objeto de auditoria fiscal com exame da contabilidade, o auditor deveria abster-se de constituir o crédito previdenciário. ( grifos do Relator)*

Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, **por unanimidade** de votos, em negar provimento ao recurso. Fez sustentação oral o(a) advogado(a) da recorrente Dr(a). Renato de Oliveira Silva, OAB/RJ nº 133.477.

ELIAS SAMPAIO FREIRE-Presidente

ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA-Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto, Bemadete de Oliveira Barros, Cleusa Vieira de Souza, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. ”

**“ Segundo Conselho de Contribuintes. 6ª Câmara. Turma Ordinária**

Acórdão nº 20601550 do Processo 11330000897200731

06/11/2008

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/05/1995 a 30/11/1998 PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - RECURSO DE OFÍCIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - PROCEDIMENTO FISCAL NA CONTRATADA - EXAME DA CONTABILIDADE - LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE.

**A autoridade fiscal constatando que um ou mais dos devedores solidários havia sido objeto de auditoria fiscal com exame da contabilidade, o auditor deveria abster-se de constituir o crédito previdenciário. Recurso de Ofício Negado.**

**“Segundo Conselho de Contribuintes. 6ª Câmara. Turma Ordinária**

Acórdão nº 20601548 do Processo 11330000889200794

06/11/2008

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/05/1995 a 31/05/1998 Ementa: PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - RECURSO DE OFÍCIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - PROCEDIMENTO FISCAL NA CONTRATADA - EXAME DA CONTABILIDADE - LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. **A autoridade fiscal constatando que um ou mais dos devedores solidários havia sido objeto de auditoria fiscal com exame da contabilidade, o auditor deveria abster-se de constituir o crédito previdenciário. Recurso de Ofício Negado.**”

**“Segundo Conselho de Contribuintes. 6ª Câmara. Turma Ordinária**

Acórdão nº 20601702 do Processo 11330000890200719

04/12/2008

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/05/1995 a 30/03/1996 PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **Não cabe o lançamento por solidariedade na contratante de serviços com cessão de mão-de-obra quando constatada a ocorrência de ação fiscal na empresa prestadora, com exame de contabilidade por todo o período abrangido pelo lançamento. Recurso de Ofício Negado.**”

### **DO STJ**

Na forma já pacificada no STJ, recente decisão no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.348.395 – RJ (2012/0210529-9) vem de esposar a tese reiterada neste Conselho :

" AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.348.395 – RJ (2012/0210529-9)

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/02/2015 por IVACIR JULIO DE SOUZA, Assinado digitalmente em 20/02/201

5 por IVACIR JULIO DE SOUZA, Assinado digitalmente em 04/03/2015 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL  
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
AGRAVADO : LIGHT SERVIÇOS DE ELETRICIDADE S/A  
ADVOGADOS : CARLOS HENRIQUE DA FONSECA  
MAURO ROBERTO GOMES DE MATTOS  
NYLSON DOS SANTOS JUNIOR

#### EMENTA

*TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA ENTRE PRESTADOR E TOMADOR DE SERVIÇOS. ART. 31 DA LEI N. 8.212/91 (REDAÇÃO ORIGINAL). CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. VERIFICAÇÃO PRÉVIA DO PRESTADOR DE SERVIÇO. PRECEDENTES. SÚMULA 83/STJ.*

*1. A jurisprudência do STJ reconhece, nos termos do art. 31 da Lei n. 8.212/91, com a redação vigente até 1º.2.1999, a inviabilidade de lançamento por aferição indireta, com base tão somente nas contas do tomador do serviço, pois, para a devida constituição do crédito tributário, faz-se necessário observar se a empresa cedente recolheu ou não as contribuições devidas, o que, de certo modo, implica a precedência de fiscalização perante a empresa prestadora, ou, ao menos, a concomitância. Incidência da Súmula 83/STJ.*

*2. O entendimento sufragado não afasta a responsabilidade solidária do tomador de serviço, até porque a solidariedade está objetivamente delineada na legislação infraconstitucional. Reprime-se apenas a forma de constituição do crédito tributário perpetrada pela Administração Tributária, que arbitra indevidamente o lançamento sem que se tenha fiscalizado a contabilidade da empresa prestadora dos serviços de mão de obra.*

*Agravo regimental improvido.*

#### ACÓRDÃO

*Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA Turma do Superior Tribunal de Justiça: "A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a), sem destaque e em bloco." Os Srs. Ministros Herman Benjamin (Presidente), Mauro Campbell Marques, Diva Malerbi (Desembargadora convocada TRF 3a. Região) e Castro Meira votaram com o Sr. Ministro Relator.*

*Brasília (DF), 27 de novembro de 2012(Data do Julgamento)*

*MINISTRO HUMBERTO MARTINS*

*Relato*

### **DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL SUPERVENIENTE**

Às fls.09, no Relatório de Fundamentos Legais do Débito- FLD restou consolidado no item 061 a motivação legal para aferição indireta na construção civil onde se utilizaram da **Lei 10.256, de 09.07.2001, também posterior aos fatos geradores** :

" 061 - *CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS APURADAS POR AFERIÇÃO INDIRETA-CONSTRUCAO CIVIL*

*061.03 - Competências : 01/1998 a 07/1998*

*Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 33 (com redação posterior da Lei n. 10.256, de 09.07.2001), parágrafos 3., 4. e 6.;*

*Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social - ROCSS, aprovado pelo Decreto n. 2.173, de 05.03.97, artigos 50, 52, 53 e 54; "*

Por fim, é de realce que no Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal - TEPF - TEAF a autoridade autuante tenha registrado que dentre os vários documentos listados apenas examinara o Livro de Registro de Empregados mesmo assim sem fazer menção de qual bem como o número de registro do documento.

### **DA ADMINISTRAÇÃO E DA REVISÃO DOS ATOS**

O dever de a Administração rever seus atos, zelando pela sua legalidade, está expresso no artigo 53, da Lei 9.784/1999 e na Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal

### **DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL**

A **verdade material** é um princípio específico do processo administrativo, contrapondo-se ao princípio do dispositivo, próprio do processo civil.

O processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fator gerador e a constituição do crédito tributário.

Deve, portanto, o julgador, exaustivamente, pesquisar se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, **verificar aquilo que é realmente verdade**, independente do alegado. Dessa forma o administrador é obrigado a buscar não só a verdade posta no processo como também a verdade de todas as formas possíveis. A própria administração **produz provas a favor do contribuinte**, não podendo ficar restrito somente ao que consta no processo.

## DA NULIDADE

A inteligência do § 1º, II do artigo 59 do decreto 70.235/72 permite constatar que a nulidade do ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

“ O Decreto 70.235/72 :

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou **com preterição do direito de defesa.***

*§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.*

Se o lançamento apresentar vício em seu processo de formação não respeitando os dispositivos **de sua formalização, é caso de anulação, por vício de forma.**

Se o vício **estiver instalado na produção**, em sua dinâmica, com defeito na composição, mediante **explícita presunção** e **ausência de provas**, ônus do sujeito ativo, ensejará **a nulidade** dado que o conteúdo do ato estará eivado de **vício material** comprometedor do crédito e da sua motivação .

### DO ART. 142 DO CTN

Aduz que no comando do artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN , o legislador determinou cumprir com clareza a motivação do lançamento, *verbis*:

*“ Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar **a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável**, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”*

Não bastasse tudo que foi exposto, no Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal - TEPF, de fls. 20 a autoridade autuante informa que dentre o rol de documentos ali disposto, apenas teria examinado o Livro de Registro de Empregados e ainda assim sem especificar detalhes sobre os efetivos registros.

Em razão de tudo que foi exposto, não há como corroborar sustentável o lançamento posto que eivado de VÍCIOS INSANÁVEIS. Desse modo , por economia processual, sequer adentro o mérito.

Relevante ressaltar que às fls.195 consta que este processo foi juntado ao processo nº 12898.001521/2009-52 em 08/10/2009.

### **CONCLUSÃO**

Desse modo, conheço do Recurso para em PRELIMINAR determinar a nulidade por VÍCIO MATERIAL .

É como voto.

Ivacir Júlio de Souza - Relator