



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

Processo nº 15983.000700/2007-30
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-004.597 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de julho de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente USINAS SIDERÚRGICAS MG- USIMINAS E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/1995 a 31/12/1998

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS CONSTRUÇÃO CIVIL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO CONTRATANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

É dever do Fisco, sob pena de ocorrência de vício material, a comprovação de que houve a prestação de serviço na construção civil. Ressalte-se que, no mesmo plano de argumentação, aquilo que se conclui para a solidariedade na cessão de mão-de-obra é aplicável, também, para a solidariedade na contratação da construção civil (art. 30, inciso VI, da Lei nº 8.212/91), não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem. Art. 31 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.032/95.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Daniel Melo

Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

1- Adoto como relatório o da decisão de admissibilidade dos embargos de declaração do contribuinte às fls. 1.120/1.135, por bem relatar os fatos ora questionados.

"Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, na condição de responsável solidária, e a empresa prestadora de serviços STME Serviços Técnicos de Manutenção Rep. e Engenharia Ltda., no valor de R\$2.983.813,58 (dois milhões novecentos e oitenta e três mil oitocentos e treze reais e cinquenta e oito centavos), consolidado em 20/12/2002, relativo a contribuições incidentes sobre a remuneração paga à mão-de-obra incluída em notas fiscais de serviços de construção, reforma ou acréscimo, no período de junho/95 a dezembro/98.

A empresa USIMINAS/COSIPA, tomadora dos serviços, inconformada com a notificação fiscal, apresentou defesa dentro do prazo legal impugnando o lançamento, consoante documentos de fls. 59 a 560, alegando, em síntese, o que segue:

"...Ausência de vínculo entre a recorrente e os fatos geradores da contribuição previdenciária pretendida" uma vez que inexistente vínculo empregatício entre ela e os empregados das prestadoras de serviços. Como mera dona da obra, não poderia ser atribuída à impugnante qualquer responsabilidade solidária ou subsidiária pelas obrigações trabalhistas. Afirma que tal entendimento foi pacificado pelo Tribunal Superior do Trabalho através da orientação jurisprudencial n.º 191/00 ali transcrita. Conclui que a ausência de responsabilidade trabalhista afasta a responsabilidade previdenciária, uma vez que esta decorre justamente daquela e que um eventual vínculo empregatício seria o elemento capaz de vincular a tomadora aos fatos geradores acionados pela prestadora.

Não basta o que está estabelecido no art. 31 da Lei 8.212/91, é necessária a existência de vínculo entre o terceiro e o fato gerador da obrigação. Para corroborar a sua tese, reproduz trecho do Parecer n.º 1.710/99 da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, aprovado pelo Ministro da Previdência.

Em outro tópico, a defendente passa a discorrer acerca "do caráter subsidiário de eventual obrigação previdenciária e da ausência de previsão legal para lavratura de NFLD automaticamente junto a tomadora de serviço", onde afirma que é necessário se comprovar o inadimplemento da prestadora de serviços para que se possa exigir da impugnante tomadora de serviços que recolha a contribuição previdenciária devida.

Que não possui poder diretivo sobre as contratadas que lhe permita buscar nas escritas contábeis/arquivos empresariais alheios os comprovantes de recolhimentos exigidos pela fiscalização.

Que o procedimento adotado permite a ocorrência de bis in idem uma vez que é chamada a pagar, sem a comprovação de que a obrigada principal deixou de recolher.

Completa afirmando que a ausência de exibição de documento comprobatório pela impugnante não atesta, necessariamente, que a empresa contratada deixou de pagar. Traz à colação uma série de jurisprudência sobre o assunto e requer a aplicação do Decreto 2.346/97 que prevê que as decisões dos Tribunais Superiores, que fixem interpretação de texto constitucional ou legal, devem ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal.

Que o INSS tem que, primeiro comprovar o não recolhimento pelo obrigado principal, para, num segundo momento buscar o ressarcimento pela contratante, que funcionaria como "garante", nos termos de acórdão transcrito na peça de impugnação.

Sob o título "nulidade da NFLD por impossibilidade de arbitramento quando da existência de escrita regular", o contribuinte notificado alega, com fulcro no § 6º do art. 33 da Lei 8.212/91 e itens 7.0 e 7.1 da Ordem de Serviço n.º 83/93 e item 11 da OS n.º 176, que não é admitido o recurso da aferição indireta do débito previdenciário quando a empresa prestadora possui contabilidade regular e não há qualquer indicio de que a remuneração apresentada não reflete a realidade. A regra, afirma a defesa, é a aferição direta na empresa prestadora de serviços, a partir da contabilidade. Completa que a fiscalização em nenhum momento recorreu à contabilidade das empresas prestadoras de serviço, partindo de equivocada presunção de irregularidade.

Completando, diz que os auditores fiscais entenderam que não houve comprovação pela USIMINAS do recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração paga aos empregados da prestadora de serviços, incluídas nas notas fiscais ou faturas correspondentes aos serviços executados, e que tal conclusão pressupôs fosse lançado o débito mediante arbitramento, disciplinado pelo § 3º do art. 33 da Lei 8.212/91, inobservando o princípio da legalidade pois o procedimento adotado pressupõe a existência de contabilidade irregular junto às empresas contratante e contratada, o que não pode ser caracterizado in casu, haja vista tratarem-se de empresas idôneas.

No tópico "da ausência de cessão de mão de obra envolvendo...", a impugnante entende que somente com a edição da Lei 9528/97 é que os serviços relacionados com as atividades normais da empresa passaram a ensejar a ocorrência de cessão de mão de obra.

Sob o título "da vedação expressa de levantamento de débito diretamente junto a tomadora de serviço" a impugnante argumenta que a Ordem de Serviço 176/97, revogando a OS 83/93, estabeleceu, em seu item 3.2, que a " existência de folha de pagamento e da respectiva GRPS quitada exclui a hipótese de levantamento de débito na empresa tomadora...". Acrescenta que o Relatório Fiscal confirma que a Notificada apresentou Guias de Recolhimentos, as quais só não foram aceitas pelo fato do auditor entender que as mesmas eram genéricas. Entretanto, continua a defesa, o fato de serem genéricas, por si só, não autoriza a lavratura de NFLD. Afirma que de acordo com o item 3.2. da OS 176/97, primeiramente haveria de ser promovida a fiscalização junto à contratada para, aí, sim, se fosse o caso, haver a atuação perante a contratante.

Outro aspecto abordado pelo contribuinte notificado foi desenvolvido sob o título "impugnação ". No referido tópico, a defesa afirma que os serviços prestados pela STME não se encaixam na definição de serviços executados mediante cessão de mão de obra, por não terem natureza contínua, tendo sido executados por um curto espaço de tempo, delimitado no contrato celebrado entre esta empresa e a USIMINAS.

No título "impugnação mediante comprovação dos recolhimentos efetuados pela empresa contratada (STME)", o contribuinte notificado argumenta que apresentou folhas de pagamento e guias de recolhimento englobando a totalidade dos funcionários da contratada, conforme se depreende dos documentos anexos à defesa, e, assim, demonstrado está a rigorosa obediência à Ordem de Serviço n.º 83 e ao Decreto 612/92.

No título "da impugnação à cobrança do SAT até dez/97", a defesa afirma que não tem cabimento a alíquota aplicada para apuração da contribuição do SAT tendo em vista que o item 3.3. da OS n.º 83/93 estabelece que tal enquadramento é determinado em função da atividade preponderante da prestadora de serviço e que nos autos não foi feita a necessária identificação da atividade da prestadora.

Outro aspecto abordado pelo contribuinte notificado foi desenvolvido sob o título "SAT/suspensão da exigibilidade". No referido tópico, a defesa afirma que, o item 10.3.1 da OS n.º 176 estabelece que o grau de risco será obtido em função da atividade econômica preponderante da empresa tomadora de serviço e que, porém, a impugnante ajuizou, em 15/10/98, mandado de segurança (processo 98.0043899-8) com intuito de ver assegurado seu direito de recolher contribuição para o financiamento da complementação das prestações por acidente de trabalho - SAT á alíquota de 1%, obtendo liminar em 04/11/98, o que inviabiliza a constituição do respectivo crédito tributário.

Em outro tópico, "impugnação a multa/aplicabilidade da Lei n.º 9.430/96", a defesa requer a aplicação do art. 63 da Lei 9.430/96 para fins de determinação da multa relativa á alíquota residual de 2% referente ao SAT, considerando que a recorrente

obteve provimento liminar, na data de 04/11/98, em sede do Mandado de Segurança citado.

No título "da bi-tributação ("bi/s in idem") e do enriquecimento sem causa" a impugnante reitera o argumento de que comprovou a regularidade dos recolhimentos das contribuições devidas e que, portanto, o lançamento é arbitrário, ilegal e injusto, eis que além de acarretar a bi-tributação, também proporciona o enriquecimento sem causa, procedimento repudiado por nosso ordenamento jurídico.

Por fim, no item intitulado "srs. julgadores a presente jurisprudência...", a notificada alega ter juntado recente Decisão da Ação Ordinária 97.0006578-2, onde a autora obteve nulidade de lançamentos que apresentavam vícios idênticos ao da NFLD sob análise.

DA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS

Consoante Relatório Fiscal e documento de fls. 549, a terceira via da Notificação foi encaminhada a empresa prestadora de serviços STME Serviços Técnicos de Manutenção Rep. E Engenharia Ltda. que a recebeu em 11/02/2003, sem, entretanto, apresentar defesa ou quitar o débito no prazo legal.

DA DECISÃO-NOTIFICAÇÃO nº 11.401.4/0358/2003

Às fls. 564 a 571, foi emitida a Decisão-Notificação nº 11.401.4/0358/2003, enviada às empresas prestadora e tomadora dos serviços, onde foi mantido integralmente o lançamento fiscal.

DO RECURSO À DECISÃO-NOTIFICAÇÃO Nº 11.401.4/0358/2003 Inconformada com a Decisão-Notificação nº 11.401.4/0358/2003, a empresa notificada USIMINAS interpôs recurso, acostado às 581 a 614, acompanhado do depósito recursal, conforme GPS às fls. 615.

DA DILIGÊNCIA FISCAL APÓS O RECURSO

Tendo em vista as alegações do recorrente e documentação anexada, o processo foi baixado em diligência, consoante despacho de fls. 618.

Em resposta à diligência requerida, a fiscalização juntou os documentos de fls. 620 a 636, prestou os esclarecimentos, aqui relatados em síntese, e propôs a retificação do lançamento:

Apesar de solicitado no TIAD de 21/06/2002 e reiterado em TIAD específicos de 03/07/2002 e 24/09/2002, a empresa não apresentou no decorrer da ação fiscal os documentos necessários à elisão da responsabilidade solidária referente aos serviços executados pela empresa STME- Serviços Técnicos de Manutenção Representação e Engenharia Ltda.

Analizando os contratos anexados aos autos foram verificadas as seguintes condições:

Os contratos de nº 8957 (fls.120/129), 9980 (fls.197/208), 9830 (fls.183/188), 10243 e 10680 (fls.224/229), referem-se à manutenção, recuperação e montagem de equipamentos sem cessão de mão de obra, não estando caracterizada a empreitada de serviços de construção civil, visto que não se encontram elencados no Anexo III - Discriminação de obras e Serviços de Construção Civil da IN 69, de 10/05/2002. Os valores lançados relativos a estes contratos serão excluídos do lançamento.

O contrato nº 9020 (Ms. 130/175) refere-se a cessão de mão de obra e não a empreitada de construção civil, devendo os valores lançados serem excluídos, visto que a fundamentação legal da presente NFLD refere-se a serviços de empreitada de construção civil.

Os valores excluídos deverão ser objeto de nova notificação com a fundamentação legal adequada.

Os contratos de nº 9825 (176/182) , 9978 (fls.189/196) , 10.166 (fls. 209/223), referem-se a empreitada de serviços de construção civil elencados no Anexo III da IN 69, de 10/05/2002, nos diversos grupos ali discriminados, e deverá ser mantido o lançamento, retificando-se o percentual de aferição do salário de contribuição de 40% (quarenta por cento) para 20% (vinte por cento), uma vez que constam nos contratos o fornecimento de material necessário à execução dos serviços, embora nas notas fiscais apresentadas à época da ação fiscal não tenham sido discriminados os valores. SP SANTOS DRF Fl. 699.

Foi mantido o crédito, conforme lançado, relativo aos contratos de nº 11.223 e 11.243 ,uma vez que os mesmos não foram apresentados As GRPS apresentadas na defesa são genéricas e não estão de acordo com as formalidades exigidas pela legislação para que a empresa tomadora se elida da responsabilidade solidária . Em razão da falta de comprovação de vinculação das guias apresentadas com os serviços prestados, as mesmas não puderam ser acolhidas.

DA REFORMA DA DECISÃO-NOTIFICAÇÃO E RETIFICAÇÃO

DO LANÇAMENTO.

Tendo em vista a as informações da fiscalização, às fls.620 a 636, o Serviço de Análise de Defesas e Recursos, emitiu a Reforma de Decisão-Notificação nº 11.401.4/0126/2004, juntada às fls. 690 a 702, retificando o lançamento, conforme DADR - Discriminativo Analítico do Débito Retificado, juntado às fls. 703 a 710.

As empresas Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A - USIMINAS e STME Serviços Técnicos de Manutenção Representação e Engenharia Ltda, foram cientificadas da Reforma de Decisão-Notificação nº 11.401.4/0126/2004.

Contra à Reforma de Decisão-Notificação nº 11.401.4/0126/2004, as empresas USIMINAS e STME, apresentaram recursos. O Serviço de Análise de Defesas e Recursos emitiu as contras razões de recurso e o processo foi

encaminhado ao Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS, para julgamento.

Através do Acórdão nº 02/217/2005, de fls.996 a 999, a 2ª CaJ – Segunda Câmara de Julgamento do CRPS, determinou a nulidade da Decisão- Notificação (DN) com fundamento no Parecer/CJ/MPS nº 2376/2000, para que sejam realizados procedimentos mínimos de auditoria fiscal no prestador de serviços, objetivando certificar-se do não adimplemento das contribuições previdenciárias exigidas no levantamento.

O processo foi encaminhado para diligência, conforme despacho de fls. 1003, do serviço de Análise de Defesas e Recursos.

Às fls.1034, foi emitido Relatório de Diligência Fiscal, contendo os seguintes esclarecimentos:

Que em 14 de setembro de 2011, foi efetuado diligência junto ao endereço da empresa STME Serviços Técnicos de Man. e Engenharia Ltda, constante dos sistemas da Receita Federal do Brasil, na Rodovia Cónego Domênico Rangoni, s/ nº - Km 6 - COSIPA, JD.

DAS INDÚSTRIAS - CUBATÃO-SP , a qual resultou infrutífera.

Que por duas vezes se dirigiu ao endereço da sócia-administradora Sra. Cristiane Paula Cordeiro, CPF 267.063.378-11, na rua Walter Narciso do Amparo, 86 - Guarujá -SP, não logrando êxito para entregar-lhe pessoalmente o Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF, chegando a deixar uma cópia na caixa de correio.

Que em seqüência, enviou novo Termo de Início de Procedimento Fiscal -

TIPF, para a residência da sócia-administradora Cristiane Paula Cordeiro, CPF 267.063.378- 11, na rua Walter Narciso do Amparo, 86 - Guarujá -SP, datado de 21/10/2011, recebido via correio em 28/10/2011, conforme AR nº RQ 14399387 6 BR, e novamente não logrou êxito no intento de conseguir a documentação necessária para instruir a diligência determinada pela 2a.Câmara de Julgamento do CRPS.

Que pelos motivos acima expostos não foi possível efetuar a Diligência Fiscal de forma conclusiva e por este motivo foi lavrado em 13/12/2011, o Auto de Infração AIOA-DEBCAD: 51.015.496-4, Processo COMPROT: 15983-720577/2011-53, por deixar a empresa de apresentar os Livros Diários e Razões, folhas de pagamento, contratos sociais e alterações, referentes ao período de 01/06/1995 a 31/12/1998, o que constitui infração a Lei 8.212, de 24/07/91, art. 33, parágrafo 2º e 3º, combinado com o art. 232 e 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048 de 06/05/99, tendo sido enviado para a residência da sócia-administradora Sra. Cristiane Paula Cordeiro, CPF 267.063.378-11, na rua Walter Narciso do Amparo, 86 -

Guarujá -SP, pelo correio conforme AR RQ 14574594 8 BR, recebido em 17/12/2011.

Cópia do Processo acima epigrafado está à disposição do contribuinte através do E-CAC, considerando que este foi transformado em processo digital, acessível por Certificado Digital.

Nos termos do Decreto 70.235, de 06/03/72, fica o sujeito passivo cientificado do teor da resposta a esta diligência fiscal, com abertura do prazo legal de 30 (trinta) dias para manifestação.(recebida em 06/04/2012, conforme documentos de fls.1051 a 1055).

A Usiminas, em 07/05/2012, apresentou impugnação de fls.1064 a 1075, com as seguintes manifestações sobre o resultado de diligência, aqui relatadas em apertada síntese:

Que a empresa prestadora passou por procedimento de fiscalização total durante o período abrangido pela NFLD, conforme comprova a tela da Gerência Executiva da Secretaria da Receita Previdenciária, juntada às fls.989 (renumerada para 1002).

Constatada a ocorrência da fiscalização na contabilidade da empresa prestadora no mesmo período abrangido pela autuação sofrida pela empresa tomadora, tem-se que, nos termos do acórdão do CRPS (fl. 985), a existência de fiscalização total "leva à constatação da improcedência da NFLD, pela ocorrência do 'bis in idem'".

Assim, constatado que o prestador já havia sido fiscalizado, não há como exigir o crédito de outro devedor, conforme entendimento do CCMF que transcreve.

Que caso se confirme a hipótese de os valores exigidos terem sido incluídos no parcelamento da empresa prestadora, o débito discutido nos presentes autos deve ser imediatamente cancelado, sob pena de se configurar, novamente, o bis in idem.

Requer que seja feita nova diligência para que as providências ordenadas pelo CRPS sejam devidamente cumpridas, tanto a primeira delas, quanto a segunda. E, caso o débito parcelado de fato corresponda às competências lançadas no presente auto de infração, seja declarada a improcedência do lançamento.

Que por culpa exclusiva da Administração Tributária, as provas não puderam ser encontradas, pois somente se procedeu à obtenção dos documentos junto à empresa prestadora depois de decorridos cerca de 15 anos da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

A obrigação da empresa em guardar referidos documentos limita-se ao período de cinco anos depois de ocorridos os respectivos fatos geradores. A fiscalização, no entanto, só procedeu a esta busca quando o prazo estipulado em lei já havia expirado há tempos.

Ora, é certo que se a Administração Tributária tivesse diligenciado junto à empresa prestadora de serviços para apurar o crédito tributário, facilmente obteria os documentos necessários.

De fato, durante o período em que a prestadora foi autuada por deixar de recolher as contribuições previdenciárias (02/93 a 08/97), o débito foi levantado com base nas folhas de pagamentos, nos recibos de pagamento e no RAIS - Relação Anual de informações Sociais, ou seja, não houve necessidade de apuração por arbitramento (fls. 801 e 888).

Com base na Decisão do CRPS e no Parecer nº 2376, de 2000, diz que é inadmissível que se prossiga com a cobrança do crédito em relação a um dos responsáveis solidários, sendo que ele também pode ter sido constituído junto ao contribuinte que, por sua vez, pode ter parcelado ou até mesmo quitado o débito junto à Fazenda. Daí a importância das diligências enumeradas pela CRPS.

Porém, conforme relatado, a busca junto à contribuinte (empresa tomadora) pelos documentos relativos aos fatos geradores ocorridos nos anos de 1995 a 1998 só ocorreu em 2011. Ou seja, cerca de 15 anos depois.

Neste sentido, considerando-se que a fiscalização deveria ter tomado estas providências à época da autuação, certo é que a Requerente não pode ser prejudicada por uma omissão que não é sua. Até mesmo porque, a prevalecer tese contrária, o Fisco estaria se beneficiando da própria torpeza, o que é repudiado pelo Direito.

Ainda que a solidariedade não admita o benefício de ordem, fato é que a documentação necessária para a apuração do crédito tributário deveria ser obtida junto à empresa prestadora de serviços, quem era efetivamente obrigada por lei a guardá-los. Não há que se falar, portanto, em recusa ou sonegação de documentos ou informações por parte da Requerente/empresa tomadora.

Extinção do crédito, relativo às competências antes de 12/1997, em razão da decadência, com base no §4º, do artigo 150, do Código Tributário Nacional – CTN.

Por fim, solicita que seja determinado, em caráter de urgência, o levantamento do depósito recursal comprovado à fl. 603 do PTA, ante a inconstitucionalidade de sua exigência.”

2 – A DRJ julgou procedente em parte o lançamento em decisão assim ementada:

*Assunto: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS*

Período de apuração: 01/06/1995 a 31/12/1998

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RESPONSÁVEL
SOLIDÁRIO. NÃO ELISÃO.*

A empresa responde solidariamente pelas contribuições previdenciárias não adimplidas pelo contratado para executar serviços de construção, reforma ou acréscimo, nos termos do artigo 30, VI, da Lei n.º 8.212/91

*SOLIDARIEDADE PASSIVA. COBRANÇA DIRIGIDA A
TODOS OS COOBRIGADOS.*

Na ocorrência de solidariedade passiva prevista no art. 30, IV, da Lei 8.212/91, o sujeito ativo pode escolher de quem irá cobrar, dentre os sujeitos passivos, a satisfação da obrigação tributária. E poderá fazê-lo em relação a apenas um deles ou em relação a todos os coobrigados.

DECADÊNCIA.

A decadência das contribuições previdenciárias deve-se operar em cinco anos, nos termos do Código Tributário Nacional, em decorrência da Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal.

GUARDA DE DOCUMENTOS E LIVROS FISCAIS. PRAZO.

Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram, conforme parágrafo único, do artigo 195, do Código Tributário Nacional - CTN.

4 – O Contribuinte recorreu às fls. 1.148/1.169 repisando os mesmos argumentos de defesa pedindo o provimento do recurso voluntário. É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso - Relator

5 - O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

6 – Essa matéria não é nova nessa C. Turma sendo que nos AC. 2201.004.075, 2201.004.078, 2201.004.083, 2201.004.076, 2201.004.077, 2201.004.081, 2201.004.079, 2201.004.080 e 2201.004.0082 todos de minha relatoria e do AC. 2201003.412 voto vencedor da relatoria do I. Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, em que tratamos de casos similares a esses.

7 - Deixo de me manifestar em relação às preliminares indicadas no recurso em vista do seu provimento quanto ao mérito aplicando o princípio da primazia da resolução de mérito de acordo com § 2º do art. 282 do CPC de 2015 e art. 59 § 3º do Decreto-lei 70.235/72 que se pode afirmar que, "quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta".

8 – No mérito entendo que o recurso merece provimento. Conforme dito alhures tomando como base os julgados acima indicados por esse Relator, esse lançamento iniciou-se na época da antiga Secretaria da Receita Previdenciária.

9 – Tomando-se por base os fundamentos utilizados na decisão - notificação Nº 11.401.4/0126/2004 de fls. 996/998 do CRPS reproduzidos pelo contribuinte em recurso, verificamos que consoante o que ocorreu nos julgados citados anteriormente, nesse caso houve o mesmo diagnóstico por parte do antigo Conselho de Recursos da Previdência Social que diz:

EMENTA. PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - SOLIDARIEDADE DO ART. 30, VI, DA LEI 8.212/91. Ocorrendo uma das hipóteses previstas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, por parte do responsável pelo tributo, não poderá o INSS cobrar, ou continuar cobrando, a obrigação do outro sujeito passivo PARECER/CJ/MPS n2 2.376/2000.

Deve ser apurado o crédito tributário junto ao prestador, certificando-se da procedência de sua imputação ao responsável solidário.

ANULAR A DECISÃO NOTIFICAÇÃO

“A análise do processo em apreço e nos demais incluídos na mesma ação fiscal contra a USIMINAS demonstra que a Autarquia não teve o cuidado demonstrado no Parecer/CJ/MPS nB 2.376/2000, de se evitar a cobrança em duplicidade, pois não ficou evidenciada nenhuma ação tendente a verificar se a cedente de mão-de-obra adimpliu suas obrigações previdenciárias.

Assim sendo, determino que seja anulada a Decisão Notificação, para que sejam cumpridas as seguintes exigências:

Verificar se a prestadora teve fiscalização total no período abrangido pela NFLD ou se aderiu ao REFIS, em período concomitante com o lançamento fiscal da NFLD em apreço. Consta do Recurso que parte do débito lançado nesta NFLD, ou seja, o período compreendido entre 04/98 a 01/00 foi incluído no REFIS.

A existência de uma das situações, fiscalização total, ou adesão ao REFIS por si só já leva à constatação da improcedência da NFLD, pela ocorrência do "bis in idem".

No entanto, caso não se verifique nenhuma destas duas situações, deve ser analisada a contabilidade da prestadora dos serviços, para comprovar a regularidade de suas contribuições perante a Previdência Social, no período abrangido por esta NFLD, assegurando a existência do crédito imputado à Recorrente por solidariedade.

Atentar para a verificação do prazo de vigência do contrato de prestação do serviço, e não somente do lançamento fiscal.

CONCLUSÃO:

Face ao exposto, VOTO POR ANULAR A DECISÃO NOTIFICAÇÃO, para que sejam realizados procedimentos mínimos de auditoria fiscal, objetivando certificar-se do não adimplemento das contribuições previdenciárias, por parte do cedente de mão-de-obra, certificando-se da procedência de sua imputação ao responsável solidário.” Sem grifos no original

10 – Em que pese a total falta de técnica jurídica dos membros do Conselho de Recursos da Previdência Social posto que não houve nenhum vício na decisão recorrida, ao dizer “VOTO POR ANULAR A DECISÃO NOTIFICAÇÃO” e sim no lançamento tributário como sobejamente demonstrado pelos Conselheiros que se manifestaram restando claro que o comando do Colegiado foi no sentido da elaboração de novo relatório fiscal do qual constasse se houve fiscalização total no prestador do serviço no período abrangido pela NFLD; se houve parcelamento por parte do prestador de serviço em relação às contribuições objeto da NFLD no solidário e em caso de negativa que providenciasse elementos mínimos de auditoria no

prestador, no caso a análise de sua contabilidade, para levantar elementos que permitissem a constituição do crédito por responsabilidade solidária do contratante.

11 - Forçoso reconhecer que tal decisão expressa, inequivocamente, a constatação de que o lançamento tributário padecia de vício em sua constituição. Qualquer outra inferência invalidaria o comando expresso, constante do *decisum*, do retorno do procedimento tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária ao passo inicial, ou seja, a busca pelo Fisco dos elementos comprobatórios e por isso constitutivos, da obrigação tributária decorrente da prática, pelo sujeito passivo, dos fatos eleitos pelo legislador como fato impositivos.

12 - Patente a inovação dos argumentos do Fisco no Relatório Fiscal de fls. 1.034/1.035. Tal inovação significa na prática a realização de novo lançamento tributário, posto que a comprovação da ocorrência do fato gerador ensejador da obrigação tributária no caso em tela, dependeria da análise de elementos mínimos de auditoria na contabilidade da prestadora de serviço na contribuinte SMTE Serviços Técnicos de Manutenção e Engenharia Ltda., que não foi encontrada no endereço em que consta na Receita Federal, providenciando a autoridade lançadora apenas a diligência para a entrega da intimação no endereço do sócio sem lograr êxito:

1 – Em 14 de setembro de 2011 diligenciei junto ao endereço da empresa **STME SERVIÇOS TÉCNICOS DE MAN. E ENGENHARIA LTDA**, constante dos sistemas da Receita Federal do Brasil, na Rodovia Cônego Domenico Rangoni, s/ nº - Km 6 – COSIPA, JD. DAS INDÚSTRIAS – CUBATÃO-SP, a qual resultou infrutífera.

2 – Ato contínuo, me dirigi por duas vezes ao endereço da sócia-administradora Sra. CRISTIANE PAULA CORDEIRO, CPF 267.063.378-11, na rua Walter Narciso do Amparo, 86 - Guarujá –SP, não logrando êxito para entregar-lhe pessoalmente o Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF, chegando a deixar uma cópia na caixa de correio.

3 – Em sequência, enviei novo Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF , para a residência da sócia-administradora CRISTIANE PAULA CORDEIRO, CPF 267.063.378-11, na rua Walter Narciso do Amparo, 86 - Guarujá –SP, datado de 21/10/2011, recebido via correio em 28/10/2011, conforme AR nº RQ 14399387 6 BR, e novamente não logrei êxito no meu intento de conseguir a documentação necessária para instruir a diligência determinada pela 2ª. Câmara de Julgamento do CRPS.

4 – Pelos motivos acima expostos não foi possível efetuar a Diligência Fiscal de forma conclusiva e por este motivo foi lavrado em 13/12/2011, o Auto de Infração AIOA-DEBCAD : 51.015.496-4, Processo COMPROT : 15983-720577/2011-53, por deixar a empresa de apresentar os Livros Diários e Razões, folhas de pagamento, contratos sociais e alterações, referentes ao período de 01/06/1995 a 31/12/1998, o que constitui infração a Lei 8.212, de 24/07/91, art. 33, parágrafo 2º e 3º, combinado com o art. 232 e 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048 de 06/05/99. tendo sido enviado para a residência da sócia-administradora Sra. CRISTIANE PAULA CORDEIRO, CPF 267.063.378-11, na rua Walter Narciso do Amparo, 86 - Guarujá –SP, pelo correio conforme AR RQ 14574594 8 BR, recebido em 17/12/2011.

13 – A meu ver a autoridade lançadora tinha outros métodos legais para providenciar o lançamento para a constituição do crédito no sujeito passivo principal que é o prestador de serviço, contudo, não os utilizou.

14 – Além disso, verifico que às fls. 1.002 existe tela de verificação de fiscalizações perante o prestador de serviço STME indicado pela Gerência Executiva da Secretaria da Receita Previdenciária

CNPJ: 07.719.468/0001-01 - STME SERVICOS TEC. DE MANUT. REPRESENT. E ENGENHARIA LTDA.

25/05/2005

Seleção efetuada: Tipo de Ação = Todos

Ordem da Consulta: nº da ação

Histórico das ações									
Ação				AFPS	Período Fiscalizado		Diário Ult. Comp.	Qtde Segur.	Qtde Estab.
Numero	Tipo	Início	Fim		Início	Fim			
00009150	Fiscalização	04/09/1997	30/09/1997	0932605	03/1992	08/1997	172	1	
00009250	Fiscalização	04/09/1997	30/09/1997	0932605	03/1992	08/1997	172	2	
00013437	Fiscalização	03/05/2000	28/06/2000	0936255	01/1998	05/2000	30	1	
09092302	Fiscalização	10/10/2003	29/04/2004	0954391	05/2000	01/2003	267	2	

15 – A manifestação da fiscalização às fls. 1.003 chega a dizer que no período deste lançamento 01/06/1995 a 31/12/1998 não houve fiscalização na prestadora, contudo, cotejando a tela de fls. 1.002 acima reproduzida com a informação da fiscalização, verificamos que são contraditórias e sem qualquer justificativa plausível para se manter a negativa da informação em relação a falta de fiscalização no prestador.

16 – Portanto, resta inegável o vício esculpido no lançamento original, sendo que a decisão da antiga CRPS na realidade anulou o lançamento por vício material, sendo que na época havia necessidade de produção de novo procedimento administrativo para a constituição do crédito tributário.

17 - De fato, a decisão do CRPS, atecnica como visto, embora propugnasse pela nulidade da DN, motivou-se pela nulidade do lançamento tributário por ausência de motivação, ou seja, falta de comprovação da ocorrência do fato gerador, da verificação da ocorrência deste.

18 – Nesse ponto, também adoto como razões de decidir parte do voto do I. Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira no Ac. 2201-003.412 j. 17/01/17, *verbis*:

O Fisco não cumpriu seu dever, ou seja, deixou de comprovar suas alegações, se absteve de demonstrar a exatidão do lançamento realizado.

Mister recordar que o Decreto nº 70.235/72 é claro ao exigir em seu artigo 9º:

"Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito" (destaques nossos)

Forçoso reconhecer o vício no procedimento do lançamento tributário. Como ato administrativo que é, o auto de infração

não pode ser irregular. Celso A Bandeira de Melo (Curso de Direito Administrativo, 29ª ed., p.478), assim comenta sobre a irregularidade dos atos administrativos:

ATOS IRREGULARES SÃO AQUELES PADECENTES DE VÍCIOS MATERIAIS IRRELEVANTES, RECONHECÍVEIS DE PLANO, OU INCURSOS EM FORMALIZAÇÃO DEFEITUOSA CONSISTENTE EM TRANSGRESSÃO DE NORMAS CUJO REAL ALCANCE É MERAMENTE O DE IMPOR A PADRONIZAÇÃO INTERNA DOS INSTRUMENTOS PELOS QUAIS SE VEICULAM OS ATOS ADMINISTRATIVOS

Verificando a irregularidade do ato administrativo, deve a Administração de ofício regularizá-lo, em face do princípio da autotutela. Nesse sentido, a Lei 9.784, de 1999, é clara ao determinar que:

"Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

(...)

Art. 55. Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração."

(grifos nossos)

Observa-se que a Lei que regula o processo administrativo federal cinde as irregularidades do ato segundo a gravidade do mesmo. Atos portadores de defeitos sanáveis, meras irregularidades, poderão ser convalidados. Já os atos produzidos com ofensa a legalidade devem ser anulados.

Sobre o tema, a Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro (Direito Administrativo, 14ª ed, p. 234), titular da inesquecível Faculdade de Direito do Largo São Francisco, leciona que convalidação ou saneamento "o ato administrativo pelo qual qual é suprido o vício existente em um ato ilegal, com efeitos retroativos à data em que este foi praticado".

Além disso, a doutrinadora explicita que nem sempre é possível a convalidação, pois depende do tipo de vício que atinge o ato.

Os defeitos atinentes à incompetência quanto à matéria, quanto ao motivo e finalidade, e ainda quanto ao objeto e conteúdo não são passíveis de convalidação.

Especificamente quanto a impossibilidade de convalidação, esclarece a Professora:

"O objeto ou conteúdo ilegal não pode ser objeto de convalidação."

O remédio que deve ser tomado pela Administração é o previsto no artigo 53 da Lei nº 9.784/99, acima transcrito,: a anulação. Novamente, recordemos os ensinamentos de Maria Sylvia:

"Quando o vício seja sanável ou convalidável, caracteriza-se hipótese de nulidade relativa; caso contrário, a nulidade é absoluta."

Sobre o tema, devemos lembrar que as nulidades, absoluta ou relativa, produzem efeitos distintos para a Administração Tributária em razão do tempo que a lei determina para a correção do lançamento tributário viciado. Se este for convalidável, por eivado de vício formal, o saneamento deve ser realizado em 5 anos após o trânsito em julgado da decisão que anular o ato administrativo. Já o lançamento maculado por nulidade absoluta, deve ser refeito no prazo decadencial previsto no CTN, seja o do parágrafo 4º do artigo 150, seja o do inciso I do artigo 173.

Tal distinção nos obriga a perquirir qual o vício existente no caso concreto.

Para nós a distinção é simples e fundada no texto legal. Como ensina Maria Sylvia Zanela Di Pietro, lançamentos que contenham conteúdo ilegal não são passíveis de convalidação, pois a nulidade que ostentam é absoluta.

Nesse sentido, qualquer ofensa às determinações do artigo 142 do CTN acima reproduzido, explicitados por meio do artigo 9º do Decreto nº 70.235/72, viciam o conteúdo do ato, pois são requisitos do lançamento, atributos intrínsecos ao procedimento de constituição do crédito tributário.

A lição de Paulo de Barros Carvalho corrobora a afirmação.

Assevera o Professor Emérito (Curso de Direito Tributário, 14ª ed., p. 415):

"O ato administrativo de lançamento será declarado nulo de pleno direito, se o motivo nele inscrito - a ocorrência do fato jurídico tributário, por exemplo - inexistiu. Nulo será, também, na hipótese de ser indicado sujeito passivo diferente daquele que deve integrar a obrigação tributária. Igualmente é nulo o lançamento de IR (pessoa física), lavrado antes do termo final do prazo legalmente estabelecido para que o contribuinte apresente sua declaração de rendimentos e bens.

Para a nulidade se requer vício profundo, que comprometa viceralmente o ato administrativo. Seus efeitos, em decorrência, são 'ex tunc', retroagindo, linguisticamente, à data do correspondente evento. A anulação por outro lado, pressupõe invalidade iminente, que necessita de comprovação, a qual se objetiva em procedimento contraditório. Seus efeitos são 'ex nunc', começando a contar do ato que declara a nulidade"

Continua o doutrinador:

"(...) não importa que o ato administrativo haja sido celebrado e que nele conjuguem os elementos tidos como substanciais. Insta que seus requisitos estejam conformados às prescrições da lei"

19 - Nesse sentido, forçoso reconhecer que o relatório fiscal de fls. 1.034/1.035 por inovar no lançamento, ou seja, por de fato realizar novo lançamento posto que veio ao mundo jurídico para reparar vício material, ou seja, vício insanável, deve respeitar os prazos previstos em lei complementar para que o Estado possa constituir seu direito de crédito.

20 – Portanto, o lançamento representado pela NFLD constante de fls. 2/28, consubstancia pelo Relatório Fiscal de fls 43/53, foi tacitamente reconhecido como nulo pelo CRPS que ao determinar a nulidade da DN e a elaboração na prática de novo relatório fiscal que explicitasse novo relatório fiscal do qual constasse se houve fiscalização total no prestador do serviço no período abrangido pela NFLD; se houve parcelamento por parte do prestador de serviço em relação às contribuições objeto da NFLD no solidário e em caso de negativa, que providenciasse elementos mínimos de auditoria no prestador, no caso a análise de sua contabilidade, para levantar elementos que permitissem a constituição do crédito por responsabilidade solidária do contratante.

21 - Ocorre que tal lançamento, consubstanciado no relatório fiscal de fls. 1.034/1.035 relativo às competências 01/06/1995 a 31/12/1998 se aperfeiçoou com a ciência do recorrente em 05/04/2012 às fls. 1.052/1.053, fora, portanto até do lustro permitido pelo artigo 173, inciso I do CTN.

22 - O Fisco não cumpriu seu dever, ou seja, deixou de comprovar suas alegações, se absteve de demonstrar a exatidão do lançamento realizado e a conclusão exarada é no sentido da nulidade material do lançamento em razão da autoridade lançadora não ter verificado adequadamente o descumprimento da obrigação tributária principal pelo prestador de serviço e é nulo em razão da inovação consubstanciada no Relatório Fiscal que, ressalte-se, corrobora o entendimento de que não houve, por ocasião do lançamento originário, a devida apuração do inadimplemento da obrigação principal pelo prestador de serviço.

Conclusão

Processo nº 15983.000700/2007-30
Acórdão n.º **2201-004.597**

S2-C2T1
Fl. 1.196

23 - Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e no mérito DAR PROVIMENTO para anular o lançamento em decorrência do vício material, na forma da fundamentação acima.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso