



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 18471.001547/2008-15  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-007.364 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de janeiro de 2020  
**Recorrente** PETROLEO BRASILEIRO SA PETROBRAS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/11/1999

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DECISÃO DO CONSELHO DE RECURSOS DA PREVIDÊNCIA SOCIAL (CRPS). APURAÇÃO PRÉVIA NO PRESTADOR DE SERVIÇOS. EXAME DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. OBSERVÂNCIA PELA INSTÂNCIA JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE DO ACÓRDÃO.

(i) O acórdão proferido pelo CRPS decretou a nulidade da decisão de primeira instância sob o fundamento da necessidade de confirmação do inadimplemento das obrigações previdenciárias apuradas por aferição indireta em nome do tomador de serviços, com base no instituto da responsabilidade solidária, levando-se em consideração a escrituração contábil da empresa executora da obra de construção civil; (ii) Cabe a observância do conteúdo da decisão administrativa, que estabeleceu uma interpretação sobre determinados fatos, em respeito à estabilidade do processo administrativo; (iii) O Enunciado nº 30 do CRPS é norma interpretativa e, como tal, pode ser aplicado a fatos geradores anteriores à sua edição, porém não afeta as decisões definitivas sobre a matéria proferidas em segunda instância; (iv) É nula a decisão de piso que legitima a diligência fiscal baseada tão somente nos dados constantes dos sistemas informatizados do órgão fazendário, sem que a fiscalização tenha procedido à intimação do prestador de serviços para apresentação da escrituração contábil para fins de verificação das obrigações tributárias relacionadas à obra de construção civil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento aos recursos voluntários para anular o acórdão de primeira instância. Vencido o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro (relator) que rejeitava a preliminar de nulidade. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro – Relator

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Thiago Duca Amoni (suplente convocado), Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Matheus Soares Leite.

## Relatório

O presente processo administrativo fiscal trata de Recurso Voluntário (e-fls. 394/410) interposto pelas empresas PETRÓLEO BRASILEIRO S.A.- PETROBRAS em face de decisão da 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (e-fls. 585/598) que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte impugnação contra Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD DEBCAD nº 35.496.356-2 (e-fls. 03/20), no valor total de R\$ 108.600,18, consolidado em 01/09/2002, referente a contribuições do segurados e da empresa, inclusive para o financiamento de benefícios em razão da incapacidade laborativa (SAT), apuradas mediante aferição indireta e com base no instituto da responsabilidade solidária em face de PETRÓLEO BRASILEIRO S.A.- PETROBRAS, decorrente de construção civil executada pela CRIVEL ENGENHARIA LTDA, de acordo com o art. 30, VI, da Lei 8.212, de 1991, nas competências 01/1999 a 11/1999. A NFLD foi cientificada à PETROBRÁS em 25/09/2002 (e-fls. 03) e à CRIVEL ENGENHARIA LTDA mediante edital publicado em 09/05/03 (e-fls. 50/56, 88/91 e 95).

Do Relatório Fiscal (e-fls. 34/37), consta que a fiscalizada não comprovou, através de guias de recolhimento específicas para a obra contratada e folhas de pagamento específicas dos segurados empregados alocados, o cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social da construtora contratada para a construção em cumprimento ao contrato nº 315.2.031.98-5, cujo objeto era a EXECUÇÃO DOS SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO GERAL DO TANQUE 3218 DO TERMINAL DE SÃO SEBASTIÃO- DTCS.

A PETROBRÁS apresentou **impugnação** (e-fls. 42/45), em síntese, alegando:

(a) Tempestividade.

(b) Solidariedade. A autoridade administrativa não pode exigir o tributo simplesmente porque alega não ter o contribuinte originário cumprido a sua obrigação. É preciso aferi-la, demonstrar sua existência contra todos os devedores e quantificá-la. (...) o INSS sequer sabe se a contribuição foi paga pela contratada (...) Para evitar arbítrios como esse é que, **inobstante a solidariedade**, a Autarquia deve lançar a contribuição também contra os devedores originários, o que não o fez.

(c) Base de cálculo.

(d) Pedido. Diante do exposto, onde restou demonstrado que não há como prosperar o entendimento contido na NFLD em referência, e em juízo de retratação, que essa Autarquia reveja sua decisão, e, no caso da mesma ser mantida, no mérito, requer a extinção de todo o crédito tributário contra a ora Impugnante, cancelando, desta forma, o lançamento tributário.

Nos termos da petição de e-fls. 59, a PETROBRÁS carrou aos autos documentos para demonstrar o cumprimento integral da obrigação e afastar a obrigação solidária.

Diante dos documentos apresentados, a fiscalização manifestou-se pela manutenção parcial do lançamento (e-fls. 98/99), transcrevo:

1. Informamos que após análise dos documentos anexados pela tomadora do serviço, fls 40 a 86, concluem os pela elisão parcial do débito.
2. O débito em questão refere-se as competências 01/99 a 11/99. Anexaram ao processo GP5's/GRPS's relativas a todas as competências, além de GFIP's tendo como exceção 07/99.
3. As guias referentes às competências 08/99 a 11/99 se encontram vinculadas a Petrobrás e ao contrato em questão, estando todas presentes no conta-corrente da prestadora do serviço (CRÍVEL ENGENHARIA LIDA) Para estas competências anexaram GFIP's coerentes com as guias. Como para 09/99 a 11/99 os salários de contribuição obtidos com base nos documentos anexados são inferiores aos obtidos com base nas Notas Fiscais, não tendo sido apresentadas Folhas de Pagamento e Declaração de Contabilidade, logo, houve a retificação. Já para 08/99, ocorre o inverso, sendo caso de extinção. Foram emitidos e anexados os FORCED's, às fls. 89 e 90
4. Para as competências 10/99 e 11/99 anexaram ainda guias e GFIP's emitidas por uma empresa cuja tomadora do serviço é a CRÍVEL ENGENHARIA LTDA, porém ao longo do processo não há menção de subempreitada no contrato em questão, logo, nada nos comprova que a subcontratação realizada pela CRÍVEL diz respeito a esta prestação de serviço realizada na Petrobrás
5. As guias referentes às competências 03/99 a 06/99 não foram levadas em consideração para alteração do debito, pois além de não estarem vinculadas, não demonstrando assim tratarem do pessoal que prestou serviço para a Petrobrás, não se encontram no conta-corrente da prestadora de serviço

Já em relação à 07/99, 01/99 e 02/99, apesar das guias se encontrarem no conta-corrente da empresa, estas não possuem nenhuma vinculação, logo nada nos leva a crer que se tratam de guias específicas do pessoal que prestou serviço na tomadora. Para as competências 01/99 e 02/99 apresentaram GFIP's que não batem com as guias. Logo, esta parte do débito persiste integralmente.

O Lançamento foi julgado PROCEDENTE EM PARTE pela **Decisão-Notificação** de e-fls. 105/112. Apenas a PETROBRÁS (e-fls. 120/124) **recorreu**. Contra razões, e-fls. 136/138.

ACÓRDÃO da 2ª CaJ do CRPS (e-fls. 139/153) **anulou a Decisão-Notificação** pela necessidade de se verificar a existência de elementos, com base na contabilidade do contribuinte, a justificar o procedimento adotado, pois somente a não apresentação ou apresentação deficiente pelo prestador de serviços da documentação contábil e trabalhista

necessária a comprovar a extinção da obrigação previdenciária, poderia o INSS arbitrar, junto ao responsável solidário, as contribuições que entender devidas, devendo para tanto o INSS se esforçar para localizar o paradeiro do contribuinte, inclusive publicando edital na praça de localização do contribuinte.

**O Pedido de Revisão** (e-fls. 155/160) **NÃO FOI CONHECIDO** pela 2ª CaJ/CRPS, conforme Acórdão de e-fls. 172/176.

Nos termos do Despacho de e-fls. 178/179, houve **reinício do contencioso** de modo a ser cumprida a diligência determinada pela 2ª CaJ/CRPS. Como resultado da diligência, foi emitida a Informação Fiscal de e-fls. 208, transcrevo:

1 - Efetuou-se pesquisa nos sistemas informatizados da SRFB, sendo analisadas as informações disponíveis relativas à empresa contratada e prestadora dos serviços, e constatou-se que não houve ação fiscal com exame da contabilidade englobando o período referente ao lançamento em pauta, conforme cópias anexadas às fls. 190 e 191.

2 - Procedeu-se, também, a pesquisa no SISTEMA DE COBRANÇA - MF/RFB - verificando-se que a prestadora não aderiu ao parcelamento especial da Lei n. 9964/2000 -REFTS - e nem ao parcelamento especial da Lei no. 10684/2003 - PAES, conforme fls. 193 e 194.

3 - Constatou-se no conta- corrente do estabelecimento - SISTEMA PLENUS, que o contribuinte não realizou os recolhimentos devidos em época própria, havendo competências em aberto a partir de 09/2001, conforme fl. 192.

Diante do resultado da diligência, a PETROBRÁS apresentou manifestação (e-fls. 212/213), em síntese, alegando que apresentou documentação demonstrando a regularidade da contratada e que ela foi fiscalizada com exame da contabilidade até 12/1998, fato ignorado pela fiscalização e que enseja a improcedência do lançamento, conforme decidido no Acórdão 12-16.860, processo 11330.000917/2007-73.

A empresa CRIVEL ENGENHARIA LTDA por edital publicado no Diário Oficial da União (e-fls. 222), tendo o prazo transcorrido em branco (e-fls. 580/581).

A PETROBRÁS solicitou devolução do depósito recursal, tendo havido inclusive decisão em Mandado de Segurança em tal sentido, tendo sido emitida ordem bancária (e-fls. 183/202 e 231/578).

A seguir, transcrevo do Acórdão da 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (e-fls. 585/598):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/11/1999

RESPONSABILIDADE SOLIDARIA. CONSTRUÇÃO CIVIL. CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO.

A responsabilidade solidária não comporta benefício de ordem, podendo ser exigido o total do crédito constituído da empresa contratante, sem que haja apuração prévia no prestador de serviços - artigo 220 do Decreto nº 3.048/99. c/c artigo 124. parágrafo único, do Código Tributário Nacional -Enunciado 30 do CRPS.

LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO. VALIDADE.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL. PRECLUSÃO.

O momento para a produção de provas, no processo administrativo, é juntamente com a impugnação.

Impugnação Improcedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

(...) Voto

29. Da Documentação Acostada

29.1. A documentação apresentada nas impugnações (Guias e Folhas de Pagamento), foi analisada pela Autoridade Autuante, a qual concluiu pela retificação do lançamento.

29.2. O arrazoadado de motivos apresentado pela Auditora-Fiscal, justificadores de sua decisão, o qual acompanho, encontra-se às folhas 98/99, e transcritos no item 11 do Relatório que acompanha esse voto.

Intimadas do Acórdão de Impugnação, a PETROBRÁS em 25/07/2017 (e-fls. 599/602) e a empresa líder SUNBRAS DO BRASIL LTDA por edital publicado em no Diário Oficial da União de 18/09/2017 (e-fls. 676), apenas a PETROBRÁS apresentou recurso voluntário (e-fls. 605/625).

A PETROBRÁS interpôs em 23/08/2017 (e-fls. 603) recurso voluntário (e-fls. 605/625), alegando, em síntese:

- (a) Tempestividade. Diante da ciência do Acórdão em 24/08/2017, o recurso voluntário é tempestivo.
- (b) Nulidade. Enunciado 30 do CRPS. A 2ªCaJ do CRPS anulou a Decisão-Notificação para que o INSS apresentasse elementos, com base na contabilidade do contribuinte, a justificar o procedimento adotado e evidenciar o inadimplemento da obrigação principal. Por força do Enunciado 30 do CRPS, a DRJ proferiu decisão desconsiderando o racional do julgado anterior que determinava que a fiscalização deveria ser feita no contribuinte principal e não só na tomadora do serviço. O princípio da estabilidade das relações jurídicas impede a desconstituição injustificada da decisão do CRPS, não podendo ser afastada em face da edição de um novo Enunciado (Lei n.º 9.784, de 1999, art. 2º, XIII). A DRJ manteve a autuação em parte sem a diligência na contabilidade das empresas contribuintes, conforme determinara o CRPS.
- (c) Decadência. A reabertura do contencioso administrativo ensejou a reabertura de prazo para ciência dos elementos constitutivos do lançamento e reinício da fase de defesa, conforme despacho de fls. 167, destarte o lançamento se aperfeiçoou não antes ao menos de 09/08/2005, fls. 167, quanto transcorrido o prazo do art. 150, §4º, do CTN. A DN foi anulada para a realização de diligência e, conforme jurisprudência, a informação fiscal que apresentar novos fundamentos, elementos de provas e outros esclarecimentos, com a

finalidade de aperfeiçoar o lançamento, enseja a constituição do crédito tributário na data da ciência do resultado da diligência.

- (d) Ilegalidade da aferição indireta. O lançamento se fundamentou no art. 30, VI, e não no art. 31, ambos da Lei n.º 8.212, de 1991. Para o período em que o art. 31 da Lei n.º 8.212, de 1991, previa solidariedade, a jurisprudência do STJ considera que o Fisco não pode autuar o devedor solidário sem verificar se as contribuições foram recolhidas pelo devedor principal. Como a redação do art. 10, VI, é semelhante à redação do art. 31 antes da alteração da Lei n.º 9.711, de 1998, o mesmo raciocínio deve ser aplicado apesar de o presente caso não versar sobre cessão de mão-de-obra.
- (e) Solidariedade e Pagamento. Para a responsabilidade solidária ter cabimento, antes é preciso constituir regularmente o crédito tributário em face do contribuinte de direito e apenas em caso de inadimplemento a cobrança pode ser direcionada ao solidário, mas nunca o lançamento. Em outras palavras, há solidariedade passiva se inicia somente no momento em que houver dívida exigível (Código Civil, art. 275). A solidariedade afasta o benefício de ordem tão somente após a constituição do crédito tributário, momento em que se pode falar em dívida exigível. No presente caso, sequer houve a constituição definitiva. Isso porque, antes do lançamento, o agente é obrigado a apurar o crédito mediante procedimento vinculado, sendo irrelevante haver benefício de ordem, já que a apuração do crédito se dá pela verificação da ocorrência do fato gerador e pelo cálculo do montante devido (CTN, art. 142). Além disso, os comprovantes de regularidade fiscal da empresa contratada estão nos autos. Não obstante ser inexigível a emissão de guias específicas, a apresentação sem a indicação não permite ao fisco pressupor existência de débito, pois mesmo o recolhimento inespecífico extingue o crédito.
- (f) Base de cálculo. O Fisco considerou o total das notas fiscais, ao invés de se ater ao montante pago a título de salários, sendo que o serviço de construção civil envolve materiais e maquinários. Nos termos do art. 195, I, da Constituição, a base de cálculo se consubstancia nos rendimentos do trabalho pagos ou creditados, sendo, por conseguinte, descabido lançamento com base presumida. Logo, diante do erro na fixação da base de cálculo, a exigência deve ser limitada ao valor efetivamente pago a título de salários, na forma a ser apurada em diligência posterior.
- (g) Diligências suplementares. A farta documentação acostada aos autos foi desconsiderada e não foi apontado qualquer débito pelo sistema informatizado contra a contratada, tendo a fiscalização se abstido de cumprir a diligência determinada pelo CRPS no sentido de verificar a contabilidade da empresa contratada, logo deve ser realizada diligência pericial e fiscal para se comprovar o integral cumprimento das obrigações fiscais (Decreto n.º 70.235, de 1972, at. 16, IV).

É o relatório.

Fl. 7 do Acórdão n.º 2401-007.364 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 18471.001547/2008-15

## Voto Vencido

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Apenas a PETROBRÁS apresentou recurso voluntário, tendo sido intimada do Acórdão de Impugnação em 25/07/2017 (e-fls. 599/602), sendo, por conseguinte, tempestivo o recurso (e-fls. 605/625) interposto em 23/08/2017 (e-fls. 603). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Nulidade. Enunciado 30 do CRPS. O Acórdão da 2ª CaJ do CRPS de e-fls. 139/153 anulou a DN e determinou diligência para que o INSS justificasse o procedimento (lançamento em face do solidário e do contribuinte, com aferição indireta da base de cálculo sem apuração prévia no contribuinte) mediante verificação da contabilidade do contribuinte, devendo para tanto o INSS se esforçar para localizar o paradeiro do contribuinte, inclusive publicando edital na praça de localização do contribuinte.

Portanto, o Acórdão de Recurso Voluntário concluiu pela existência de vício insanável na DN, a justificar sua anulação. A NFLD não foi anulada, tendo a 2ªCaJ do CRPS se limitado a determinar diligência na esfera do contencioso administrativo de primeira instância instalado pelas impugnações com o fito de ser produzida prova a demonstrar o cabimento do lançamento tal como empreendido.

Contudo, a norma jurídica individual posta no Acórdão da 2ª CaJ do CRPS determina apenas a anulação da DN (e-fls. 153), tendo o voto do relator indicado que diligência seria necessária ao prosseguimento do processo.

Uma vez anulada a DN, a 2ª CaJ do CRPS, como o processo administrativo fiscal passou a ser conduzido pela autoridade julgadora de primeira instância, esta emitiu despacho de “reinício do contencioso” (e-fls. 178) acolhendo a determinação da diligência referida pelo relator do Acórdão da 2ª CaJ do CRPS.

O comando veiculado no dispositivo do Acórdão da 2ª CaJ do CRPS de se anular a DN foi observado e a Receita Federal realizou diligência apresentando a Informação Fiscal de e-fls. 955, sem intimar o contribuinte para exhibir sua contabilidade.

Note-se que os fundamentos jurídicos do Acórdão de Recurso Voluntário não transitam em julgado, competindo à autoridade julgadora de primeira instância apreciar se a diligência nos moldes realizados possibilitam ou não o julgamento e, possibilitando, efetuar o julgamento da lide.

O Acórdão de Recurso Voluntário que anula a decisão de primeira instância não tem o poder de criar norma jurídica individual condicional acerca da apreciação do resultado da diligência a ser empreendida pela autoridade julgadora de primeira instância, ou seja, acerca dos desdobramentos da diligência empreendida na apreciação da lide, sob pena de supressão de instância e de indevida ingerência na atividade jurisdicional administrativa do julgador de primeira instância.

Os litigantes foram intimados (e-fls. 222/224) a se manifestar do resultado da diligência e poderiam ter apresentado a prova documental contábil a demonstrar a insubsistência do lançamento, mas apenas a PETROBRÁS se manifestou (e-fls. 212/213 e 581) para alegar que apresentou documentação demonstrando a regularidade da contratada e que ela foi fiscalizada com exame da contabilidade até 12/1998, fato ignorado pela fiscalização e que ensejaria a improcedência do lançamento, conforme decidido no Acórdão 12-16.860, processo 11330.000917/2007-73. Note-se que o presente caso não se confunde com o invocado pelo contribuinte, eis que a improcedência foi reconhecida pelo Acórdão 12-16.860 (e-fls. 214/221) se lastreou no entendimento de não ser cabível lançamento no responsável solidário para competências em que se constatar que o contribuinte foi objeto de Auditoria-Fiscal Previdenciária com exame da contabilidade, devendo o Auditor-Fiscal se abster de constitui o crédito, caso não houvesse divergências entre os valores das notas ou faturas de prestação de serviços examinados na Auditoria e, em havendo, lançar contra o prestador de serviços. A situação concreta do é diversa, eis que a própria recorrente reconhece que a fiscalização havida na contribuinte se encerrou em 12/1998 e lançamento envolve as competências 01/1999 a 11/1999.

Portanto, o exercício do amplo direito de defesa e do contraditório foram observados no presente processo administrativo fiscal, tendo sido assegurado tanto à responsável solidária quanto à contribuinte a oportunidade de apresentar alegações e provas, inclusive contábeis.

Ao prolatar sua decisão, a autoridade julgadora de primeira instância se deu por satisfeita com o resultado da diligência e adentrou ao exame de mérito alinhando-se ao entendimento veiculado no Enunciado 30 do CRPS.

Ao agir assim, o julgador de primeira instância não aplicou retroativamente uma norma material de direito tributário e nem uma nova interpretação de norma administrativa, mas simplesmente deu ao processo não definitivamente julgado a solução que considerava pertinente em face da legislação tributária de regência.

A invocação de um Enunciado ou a filiação a um entendimento jurisprudencial cristalizado em Enunciado, ainda que o Enunciado não seja citado, é perfeitamente possível e mesmo que o Enunciado seja editado posteriormente à ocorrência dos fatos geradores. Nesse sentido, temos a seguinte ementa:

*Acórdão n.º 2402-005.546, de 18 de janeiro de 2017.*

ENUNCIADO N.º 30 DO CRPS. APLICABILIDADE

O entendimento do Enunciado n.º 30 do CRPS pode ser aplicado nos julgamento de processos administrativos fiscais realizados após a sua edição, independentemente dos fatos geradores se referirem a período anterior a esse momento.

Logo, não há ofensa ao art. 2º, XIII, da Lei n.º 9.784, de 1999, ou aos princípios da segurança jurídica, da estabilidade das relações jurídicas, da proteção da confiança legítima, da ampla defesa ou da vedação de comportamento contraditório. Pelo contrário, os princípios em questão restaram valorizados pelo Acórdão de Impugnação ao se alinhar ao entendimento jurisprudencial cristalizado no Enunciado n.º 30 do CRPS.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e REJEITAR A PRELIMINAR DE NULIDADE do Acórdão de Impugnação.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

## Voto Vencedor

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Redator Designado

Peço licença para divergir do voto do I. Relator no que tange à rejeição da preliminar de nulidade.

Por intermédio do Acórdão n.º 0001874, de 22/07/2004, a 2ª Câmara do Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS) decretou a nulidade da decisão de primeira instância e determinou a adoção de providências para confirmar o inadimplemento das obrigações previdenciárias, com base na escrituração contábil do prestador de serviços. Tal medida teve como finalidade evitar lançamento em duplicidade em nome do responsável solidário, ou mesmo exigência de contribuições já recolhidas (fls. 139/153).

Confira-se a ementa do julgado:

PREVIDENCIÁRIO – CUSTEIO – Solidariedade.

Liquidez e Certeza. É necessário que o INSS constate a existência do crédito previdenciário junto ao contribuinte (prestador dos serviços). Somente diante da não apresentação ou apresentação deficiente (pelo prestador dos serviços) da documentação contábil e trabalhista necessária a comprovar a extinção da obrigação previdenciária, poderia o INSS arbitrar, junto ao responsável solidário, as contribuintes que entender devidas.

ANULAR A DECISÃO NOTIFICAÇÃO.

A Secretaria da Receita Previdenciária protocolou pedido de revisão do julgado, o qual não restou conhecido pelo colegiado, consoante o Acórdão n.º 0000805, de 29/06/2005. Tornou-se, assim, definitiva a decisão administrativa que anulou a decisão de primeira instância (fls. 172/176).

O Acórdão do CRPS n.º 0001874, de 22/07/2004, fixou a diretriz da diligência fiscal para validação do lançamento em nome do tomador de serviços e não limitou a apreciação do seu resultado pelo julgador de primeira instância, restringindo-lhe a valoração da prova com base no livre convencimento motivado.

E nem poderia ser diferente, porque tal determinação equivaleria uma indevida ingerência nas atividades de fiscalização, assim como nas decisões do órgão de primeira instância.

Por outro lado, a decisão proferida pelo CRPS contém uma norma jurídica individualizada. O enunciado não contempla apenas o texto expresso da parte dispositiva que anulou a Decisão-Notificação nº 17.401.4/0676/2003, mas requer interpretação em conjunto com a fundamentação da própria decisão de segunda instância, como um todo, de modo a extrair os correspondentes efeitos jurídicos.

Com efeito, a decisão pela anulação da Decisão-Notificação, conforme se depreende da ementa acima copiada, teve como razão de decidir uma interpretação que prevalecia à época da deliberação do colegiado em segunda instância, isto é, sobre a necessidade de atestar a falta de recolhimento dos tributos devidos com base na escrituração contábil do prestador de serviços.

Cabe respeitar o conteúdo do ato decisório, que estabeleceu uma interpretação sobre determinados fatos, privilegiando, desse modo, a garantia da estabilidade do processo administrativo.

Segundo o acórdão do CRPS, para legitimar o crédito tributário a fiscalização deveria apresentar elementos adicionais, a partir do exame da contabilidade da empresa contratada, capazes de justificar o lançamento efetuado por responsabilidade solidária na execução de obra de construção civil pela Crível Engenharia Ltda.

Entretanto, após a decisão do CRPS, a Secretaria da Receita Federal não procurou intimar o prestador para apresentar a escrituração contábil.

Realmente, a diligência efetivada pela fiscalização tributária restringiu-se aos dados constantes dos sistemas informatizados do órgão fazendário, inclusive mostra recolhimentos em aberto para o prestador de serviços a partir de 09/2001, quando o período do presente lançamento diz respeito às competências 01/1999 a 11/1999. Além do mais, a empresa Crível Engenharia Ltda foi submetida à ação fiscal no período de 01/1999 a 07/2000, com constituição de crédito tributário, embora sem exame da contabilidade. A análise do livro diário se deu até 12/1998 (fls. 03/30, 34/37, 203/204 e 208).

Não me convence o argumento do I. Relator que as empresas autuadas foram intimadas do resultado da diligência, o que lhes assegurou, tanto ao responsável solidário quanto ao contribuinte, a oportunidade de apresentar alegações e provas sobre os fatos, inclusive contábeis.

A avaliação do prejuízo à parte foi feita pelo acórdão do CRPS. Não cabe ao órgão julgador, que teve sua decisão anulada, proceder a um novo juízo da valoração sobre fatos decididos pela instância superior. Além disso, o tomador de serviços insistiu na fiscalização prévia da empresa contratada (fls. 162/165).

Na apreciação de questão prejudicial ao mérito, o acórdão recorrido faz alusão ao entendimento exarado pelo CRPS, por meio do Acórdão nº 0001874, de 22/07/2004, quanto à necessidade de exame da escrituração contábil do prestador de serviços para constatar a existência ou não de crédito tributário passível de lançamento (fls. 585/598).

Ressalta, porém, que após o julgamento na segunda instância, houve a publicação do Enunciado nº 30 do CRPS, explicitado através da Resolução nº 1, de 31/01/2007, o qual

trouxe uma interpretação distinta sobre a matéria, no sentido de que a fiscalização tem a prerrogativa de constituir os créditos no tomador de serviços mesmo sem a apuração prévia no prestador dos serviços.

A toda a evidência, o Enunciado n.º 30 do CRPS é norma dotada de caráter interpretativo. Não há óbice para sua aplicação a fatos geradores anteriores à sua edição, desde que para situações pendentes de julgamento administrativo.

Contudo, essa não é a hipótese dos autos. De fato, o acórdão do CRPS decidiu segundo sua convicção à época do julgamento, com base numa determinada interpretação, sendo a decisão definitiva no âmbito administrativo para a matéria. Em respeito à estabilidade das relações jurídicas, a decisão de piso deveria observar tal interpretação para fins de apreciar o resultado da diligência fiscal.

### **Conclusão**

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário apresentado para anular o acórdão recorrido, com retorno dos autos para realização de diligência e, posteriormente, novo julgamento em primeira instância.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess