



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.001548/2008-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-007.946 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de dezembro de 2019
Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/1997 a 30/06/1997, 01/08/1997 a 30/09/1997, 01/12/1997 a 31/12/1997

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. DECISÃO. FUNDAMENTO. LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Incorre em mudança de critério jurídico a decisão que mantém o lançamento fiscal adotando o mesmo fundamento jurídico empregado pela fiscalização.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DONO DE OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. BENEFÍCIO DE ORDEM. AUSÊNCIA. LANÇAMENTO FISCAL.

O dono de obra de construção civil responde solidariamente com o construtor pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, sem benefício de ordem, podendo o lançamento fiscal ser feito diretamente em seu nome.

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA. ARBITRAMENTO. LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. POSSIBILIDADE.

Com a recusa ou apresentação deficiente de documentos a fiscalização promoverá o lançamento de ofício por arbitramento, inscrevendo as importâncias que reputar devidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário quanto às alegações de nulidade do lançamento e quanto à alegação de decadência, sendo vencidos os Conselheiros Gregório Rechmann Junior, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), que deram provimento ao recurso, e, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso quanto à aferição indireta. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente e Redator Designado

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Paulo Sérgio da Silva, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da Decisão da 10ª Turma da DRJ/RJO, consubstanciada no Acórdão nº 12-88.737 (fls. 814 a 829), que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada.

Por bem registrar o andamento do processo até a fase recursal, adoto o relatório da Decisão recorrida:

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 34/37), trata-se de crédito lançado pela fiscalização, contra a sociedade empresária identificada, consolidado em 04/03/2002, referente às competências de fevereiro/1997 a junho/1997, de agosto/1997 a outubro/1997 e dezembro/1997, detalhado a seguir:

Debcad nº 35.442.289-8, valor original de R\$ 75.772,34; acrescido de juros e multa de mora; que trata das contribuições previdenciárias, parte patronal e parte segurados, não recolhidas à época própria.

2. As contribuições foram apuradas com base no instituto da responsabilidade solidária, decorrente da execução de serviços de construção civil, de acordo com o **artigo 30, VI, da Lei nº 8.212/1991**, com redação vigente à época dos fatos geradores, pela empresa, com redação vigente à época dos fatos geradores, pela empresa **HENISA - HIDROELETROMECAÂNICA EMPRESA NACIONAL DE INSTALAÇÕES LTDA., CNPJ: 43.513.498/0001-07**, em cumprimento ao contrato nº 210.2.066.96-6.

3. Informa o Auditor-Fiscal que:

3.1. A sociedade empresária identificada acima contratou com a empresa **HENISA - HIDROELETROMECAÂNICA EMPRESA NACIONAL DE INSTALAÇÕES LTDA., CNPJ: 43.513.498/0001-07**, em cumprimento ao contrato nº 210.2.066.96-6, cujo objeto era a execução sob regime de empreitada por preços unitários de serviços de montagem e automação das subestações A1, C1, C15, C26, C84 e VCD na RPBC;

3.2. Regularmente intimada a Contratante não comprovou o cumprimento das obrigações da empresa contratada para com a Seguridade Social, ou seja, não houve a devida apresentação de guias de recolhimento específicas para o serviço contratado, nem de folhas de pagamentos específicas dos segurados empregados alocados na obra;

3.3. Isto constatado, apurou e lançou o crédito devido contra a Contratante, com fulcro no instituto da solidariedade; tomando por base de cálculo as notas fiscais do serviço e os boletins de medição;

3.4. Os parâmetros adotados para aferição do salário de contribuição foram os estabelecidos em ato administrativo do Instituto Nacional do Seguro Social por força do preconizado no art. 33 da Lei nº 8212/91;

3.5. Assim, a regra geral, estabelecida no item 20 da Ordem de Serviço INSS/DAF nº 51, de 06 de outubro de 1992, prevê, para fins de apuração do salário-de-contribuição, a

adoção de um percentual mínimo correspondente à atividade da empresa, no caso de 40% (quarenta por cento), sobre os valores contidos nas notas fiscais de serviços;

3.6. No caso em pauta, em que as notas fiscais de serviço contêm mão-de-obra e material sem a devida discriminação dos valores, foi considerado, atendendo ao determinado no item 20.2 da mesma Ordem de Serviço, que 50% (cinquenta por cento) correspondem ao material utilizado e que 50% (cinquenta por cento) correspondem ao valor de mão-de-obra. Dessa forma, o salário de contribuição foi apurado, mediante aplicação do percentual de 40% (quarenta por cento) sobre a parte considerada como mão-de-obra, ou seja 20% (vinte por cento) do valor da nota fiscal de serviço;

3.7. Tais parâmetros foram mantidos pela Ordem de Serviço INSS/DAF n.º 165, de 11 de julho de 1997, itens 31, 31.1 e 31.1.1, respectivamente e na Instrução Normativa n.º 18, de 11 de maio de 2000, arts. 54, 55 e 56, respectivamente.

DA IMPUGNAÇÃO

4. A Petrobrás tomou ciência pessoalmente da lavratura do auto de infração em 27/03/2002 (fls. 03) e apresentou impugnação em 11/04/2002 (fls. 43/47), alegando, em síntese, que:

4.1. A impugnação é tempestiva;

4.2. A Autoridade Autuante parte da presunção do não recolhimento das Contribuições Previdenciárias por parte da Contratada;

4.3. Para a cobrança por solidariedade faz-se necessária a efetiva comprovação do crédito, ou seja, antes da cobrança do devedor solidário, deverá existir o lançamento contra o devedor original;

4.4. Refuta a base de cálculo utilizada na apuração do crédito, pois equivocadamente o Auditor-Fiscal considerou o valor das notas fiscais como a base de cálculo da contribuição, quando deveria fazê-lo somente sobre o montante dos salários;

4.5. Não tem qualquer cabimento fazer incidir as contribuições sobre uma base de cálculo presumida, aplicando-se a alíquota sobre um percentual das notas fiscais, eis que tal norma foi criada por mera normatização interna do INSS;

4.6. 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;

4.7. A Autarquia está realizando a cobrança um ente também da Administração Indireta Federal e assim, em última análise, pode-se dizer que o Governo postula o recebimento do crédito do próprio Governo;

4.8. Requer o cancelamento do auto de infração lavrado;

4.9. Protesta pela juntada posterior de provas.

Da Decisão Notificação n.º 17.401.4/0733/2002 (fls. 53/60)

5. Da análise da impugnação apresentada, e das provas produzidas, concluiu que os valores originalmente apurados deveriam ser mantidos, julgando procedente o crédito lançado.

Do Recurso Voluntário

6. A Petrobrás (fls. 64/69) apresenta Recurso Voluntário reafirmando as teses apresentadas na impugnação, juntando a documentação de fls. 73/284, com vistas a comprovar que a contratada cumpriu integralmente a sua obrigação, afastando dessa forma, a responsabilidade solidária da contratante.

Da Diligência Fiscal e da Reforma da DN

7. O auditor fiscal notificante, após análise da documentação apresentada pela tomadora de serviços, concluiu pela retificação do débito, em 11/11/2002, fls. 288, para exclusão

da competência 10/1997, afirmando que não houve elisão de débito nas outras competências em face de não apresentação de GRPS e respectivas folhas de pagamentos específicas, tendo sido emitido o FORCED de fls. 287.

8. Os autos foram encaminhados para o Serviço de Análise o qual procedeu à **Reforma de Decisão-Notificação nº 17.401.4/0093/2003**, em 06/02/2003, na qual o lançamento foi julgado PROCEDENTE em PARTE, fls. 292/295, conforme Discriminativo Analítico do Débito Retificado – DADR – fls. 296/298.

9. A Petrobrás foi cientificada da reforma em 18/02/2003 (fls. 299).

Das Contra-Razões do MPS

10. Após a elaboração das Contra-Razões, às fls. 301/303, o processo foi encaminhado ao CRPS.

11. A 2ª Câmara de Julgamento do CRPS, através da **Decisão nº 238** de 25/03/2003 (fls. 305/306), decidiu CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA para que fosse reaberto o prazo recursal após a expedição da Decisão-Notificação nº 17.401.4/0093/2003.

Da Diligência imposta pelo CRPS

12. A Petrobrás foi notificada em 14/01/2004 (fls. 329) de que teria o prazo de 30 (trinta) dias para aditar o Recurso apresentado em face da diligência imposta pela 2ª CaJ, e não apresentou manifestação.

Do Acórdão nº 1.623/2004, da 2ª CaJ do CRPS (fls. 338/350)

13. Acórdão nº 1.623, de 24/08/2004, da 2ª CaJ do CRPS decide pela anulação da Decisão Notificação nº 17.401.4/0093/2003, informando que faz-se necessária a constatação da existência do crédito previdenciário junto ao prestador de serviço. Somente diante da 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.

Do Pedido de Revisão do Acórdão (fls. 352/357)

14. A Delegacia de Receita Previdenciária apresenta Pedido de Revisão de Acórdão reiterando a inocorrência de vício insanável e que o entendimento do CRPS estaria conflitante com a legislação previdenciária.

Do novo Acórdão nº 344/2005, da 2ª CaJ do CRPS (fls. 367/371)

15. Novo Acórdão CRPS 2ª CaJ nº 344, de 31/03/2005 é lavrado decidindo pelo não conhecimento do pedido de revisão.

Do Reinício do Contencioso Administrativo

16. Em face da manutenção da decisão da 2ª CaJ do CRPS, expressa no Acórdão nº 1.623, de 24/08/2004, os autos foram devolvidos ao Serviço de Fiscalização para cumprimento das diligências determinadas pelo CRPS.

17. A Delegacia de Fiscalização da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro - DEFIS RJ - informa, em 23 de janeiro de 2008 (fls. 413), que:

17.1. efetuou pesquisas nos sistemas informatizados da RFB e constatou que **NÃO** houve ação fiscal com exame de contabilidade na contratada englobando o período referente ao lançamento;

17.2. verificou que a Contratada não aderiu ao parcelamento especial da Lei nº 9.964/2000 - REFIS, nem ao parcelamento especial da Lei nº 10.684/2003 – PAES;

17.3. constatou no conta-corrente do estabelecimento - SISTEMA PLENUS, que o contribuinte não realizou os recolhimentos a partir de 01/2000. Consta a informação de que a prestadora teve a sua falência decretada em 29/12/1999 (fls. 408);

17.4. a situação cadastral da empresa contratada se encontra inapta desde 22/02/2003 (fls. 412), conforme consulta emitida em 23/01/2008.

Da Ciência das Solidárias

18. O Resultado da Diligência de 23/01/2008 (fls. 413), foi cientificado, através das Intimações nº 342/2012 à PETROBRÁS às fls. 426 e feito o Edital à Empresa solidária HENISA, publicado em 28/05/2012 (fls. 427). Tendo em vista que o AR referente a intimação não retornou, foi emitida a Intimação nº 325/2016 às fls. 759, reiterando a Intimação nº 342/2012, com a devida ciência por parte da PETROBRÁS, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem às fls. 762.

Da nova Impugnação da Petrobrás

19. A Petrobrás apresenta nova impugnação às fls. 764/766, contestando a não realização de fiscalização da empresa contratada, como determinado pelo CRPS, e reiterando o pedido de cancelamento do presente débito.

20. É o Relatório.

A DRJ/RJO julgou parcialmente procedente a impugnação original apresentada por meio do Acórdão nº 12-88.737 (fls. 814 a 829), nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1997 a 30/06/1997, 01/08/1997 a 31/10/1997 e 01/12/1997 a 31/12/1997

DECADÊNCIA PARCIAL. OCORRÊNCIA.

O direito de a Seguridade e Social apurar e constituir seus créditos, no lançamento por homologação, extingue-se após 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. 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.

REVISÃO DO LANÇAMENTO.

Cabe a autoridade rever seus atos quando apreciado fato não provado por ocasião da lavratura do débito.

ELISÃO PARCIAL DA SOLIDARIEDADE. RETIFICAÇÃO

Uma vez apresentados, ainda que parcialmente, documentos elisivos da responsabilidade solidária relativa à construção civil, abate-se do lançamento os valores vinculados a tais documentos, nos termos da legislação de regência.

DO PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL. PRECLUSÃO.

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

Impugnação Procedente em Parte. Crédito Tributário Mantido em Parte

A PETROBRÁS foi cientificada da decisão exarada em 11/08/2017 (fl. 834) e apresentou Recurso Voluntário em 08/09/2017 (fls. 838 a 859). A HIDROELETROMECAÂNICA

EMPRESA NACIONAL DE INSTALAÇÕES LTDA. foi cientificada em 25/08/2017 (fl. 836) e não apresentou recurso.

Nas razões do Voluntário, a PETROBRÁS sustenta: a) a ocorrência da decadência; b) impossibilidade de aplicação retroativa do Enunciado 30 do CRPS; c) ilegalidade da aferição indireta; d) a adoção de base de cálculo inadequada e; e) necessidade de diligências suplementares.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

Das alegações recursais

1. Da decadência e da aplicação do Enunciado n.º 30 do CRPS

Por meio do Acórdão n.º 1.623/2004, de 24/08/2004 (fls. 338/350), a 2ª Câmara de Julgamento do CRPS anulou a Decisão-Notificação n.º 17.401.4/0093/2003 (DN), ressaltando a existência de dúvidas quanto a própria materialidade da obrigação tributária, uma vez que nenhum procedimento para verificação do inadimplemento tributário por parte do devedor original foi realizado, nos termos sintetizados na ementa abaixo reproduzida:

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - Solidariedade.

Cerceamento de Defesa. O contribuinte tem direito de participar de processo administrativo relacionado com fato gerador de sua responsabilidade, portanto tem que ser notificado pelo INSS.

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 contribuições que entender devidas.

ANULAR A DECISÃO NOTIFICAÇÃO

À época, vigia o entendimento de que a validade do lançamento realizado em face do tomador de serviço, com fundamento no art. 30, VI, da Lei n.º 8.212/91 (solidariedade na contratação da construção civil), dependia da constatação inicial de existência do débito junto ao prestador de serviço.

Na hipótese do prestador de serviço não apresentar ou apresentar de forma deficiente a documentação contábil e trabalhista necessária a comprovar a extinção da obrigação

previdenciária, poderia o INSS arbitrar, junto ao responsável solidário, as contribuições que entendesse devidas.

Seguindo no contencioso, o pedido de revisão feito pelo INSS (fls. 352 a 357) não foi conhecido (fls. 367 a 371) e, assim, anulada a DN, restou anulado o próprio lançamento, eis que os fundamentos que conduziram a tal resultado fazem referência a elementos materiais e formais do lançamento e não apenas a erros procedimentais na atividade julgadora.

Por meio de despacho da Secretaria da Receita Previdenciária, de 29/06/2005 (fls. 373, 374 e 380), foi determinado o reinício do contencioso administrativo viabilizando à autarquia previdenciária identificar o prestador de serviços e realizar diligências pertinentes para apresentar elementos, com base na contabilidade do contribuinte, e justificar o procedimento adotado evidenciando o inadimplemento da obrigação tributária.

No entanto, como resultado da diligência restou consignado que “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”, além disso verificou-se que a empresa prestadora do serviço não aderiu ao REFIS, nem ao PAES, não realiza recolhimentos desde 01/2000, teve sua falência decretada em 29/12/99 e sua situação cadastral encontra-se inapta desde 22/02/2003 (fl. 413).

A PETROBRÁS tomou ciência do resultado da diligência em 28/03/2012 (fl. 426) e a HENISA por meio do edital publicado em 28/05/2012 (fl. 427), não sendo apresentadas manifestações.

Ato seguinte, **sem que tenha ocorrido novo lançamento para substituir aquele anulado pela 2ª Câmara de Julgamento do CRPS**, a DRJ, por meio do Acórdão nº 12-88.737 (fls. 814 a 829), julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, alegando que 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 de construção civil.

A DRJ utilizou como fundamento o Enunciado nº 30 do CRPS, editado pela Resolução nº 1, de 31/01/2007, publicada no DOU de 05/02/2007, segundo o qual ***"Em se tratando de responsabilidade solidária o fisco previdenciário tem a prerrogativa de constituir os créditos no tomador de serviços mesmo que não haja apuração prévia no prestador de serviços"***.

Ou seja, tomou por base a mudança dos critérios jurídicos da autoridade administrativa, consubstanciado em Enunciado editado três anos depois da decisão que anulou o lançamento.

De acordo com o art. 146 do CTN, a modificação dos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa somente pode ser efetivada **quanto a fato gerador ocorrido após à sua introdução**. Confira-se:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento **somente pode ser efetivada, em relação a**

um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução. (grifei)

A vedação do art. 146 do CTN deve ser aplicada diante de um mesmo cenário fático, do mesmo contribuinte e em relação a período já fiscalizado. O ordenamento jurídico apenas permite que em períodos de apuração diferentes ocorram mudanças nos fundamentos da autuação, até porque no Direito podem ocorrer mudanças interpretativas em virtude da sua construção dialética, o que se distingue da presente hipótese.

Não pode o julgador, tentando dar ares de legalidade ao reinício do contencioso, introduzir nova fundamentação baseada na alteração dos critérios jurídicos trazidos por meio do Enunciado nº 30 do CRPS, conforme determinação **literal** do art. 2º, parágrafo único, XIII, da Lei nº 9.784/99:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

[...] XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação. (grifei)

Se a administração chegar à conclusão de que dava interpretação errada ao fato, não pode esta interpretação retroagir para alcançar um lançamento já efetuado.

Além do mais, no presente caso, não ocorreu novo lançamento.

O lançamento original estava eivado de vício material, que é aquele existente quando há erro no conteúdo do lançamento, que é a norma individual e concreta, na qual figura “o fato jurídico tributário” no antecedente, e no consequente a “relação jurídica tributária” (composta pelos sujeitos e pelo objeto, o *quantum* a título de tributo devido).

A nulidade de um lançamento por vício material não impede a lavratura de um novo, desde que seja observado que a ciência da nova autuação deve ser dar de acordo com o prazo decadencial exposto no Código Tributário Nacional, art. 150, § 4º ou art. 173, I.

O vício formal, por outro lado, não interfere no litígio propriamente dito, ou seja, não há impedimento à compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas, e o seu refazimento não exige inovação em seu conteúdo material, nem muito menos nos seus próprios fundamentos, nem resta atingida a essência da relação jurídico-tributária, nem a comprovação da ocorrência do fato gerador, nem maculado o dimensionamento de sua base de cálculo.

Ainda que se entenda pela existência de vício formal no lançamento anulado, já teria ocorrido o prazo decadencial de cinco anos previsto no art. 173, II, do CTN para a realização do novo lançamento, iniciado com a ciência dos interessados do Acórdão que não conheceu do pedido de revisão do INSS, em 30/06/2005 (PETROBRÁS).

O reinício do contencioso não teve novo lançamento, notificação do lançamento ou qualquer ato inequívoco que permitisse aos contribuintes exercerem o seu direito a ampla

defesa e contraditório de modo adequado. E mesmo que tal oportunidade tivesse sido conferida aos contribuintes solidário e principal, à quais elementos deveriam resistir?

O direito ao devido processo legal vem consagrado pela Constituição Federal no art. 5º, LIV e LV, ao estabelecer que ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal e ao garantir a qualquer acusado o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Portanto, o devido processo legal pressupõe uma imputação acusatória certa e determinada, permitindo que o sujeito passivo, conhecendo perfeita e detalhadamente a acusação que se lhe pesa, possa exercitar a sua defesa plena, fato que não ocorreu na lavratura do presente lançamento.

Desse modo, ressaí clara a nulidade da autuação uma vez que houve prejuízo ao sujeito passivo que não pôde exercer de forma plena sua ampla defesa, sendo **nula a decisão proferida com preterição do direito de defesa**, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72.

E quanto à alteração dos critérios jurídicos adotados pela administração tributária ao exarar o Enunciado nº 30 do CRPS, não há como admitir sua retroatividade de modo a possibilitar que situações já resolvidas em favor do contribuinte ou responsável retornem a litigiosidade e com base em tal mudança alterem o resultado original do julgamento, o que fere a segurança jurídica e legalidade em clara afronta o art. 149 do CTN.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso neste ponto declarando nula a decisão recorrida e por consequência o crédito a que se refere.

2. Da responsabilidade solidária

O art. 142 do CTN estabelece como um dos requisitos do lançamento de ofício, a perfeita identificação do sujeito passivo como essencial, não sendo possível exigir tributo de quem não tem relação com o fato gerador.

O art. 121 do mesmo código define como sujeito passivo da obrigação principal a pessoa obrigada ao pagamento de tributos contra ou penalidade e, seguindo em suas definições, o referido artigo divide tal sujeito da obrigação em: i) contribuinte, promovedor do fato gerador, e ii) responsável, sem ação na promoção do fato gerador, mas assim definido por imposição legal.

Por derradeiro, o art. 124 trata da responsabilidade solidária, dividindo em: i) decorrente de interesse comum e ii) a que tem origem através de imposição legal, ambas não comportando benefício de ordem.

As obrigações para com a seguridade social incidentes sobre fatos geradores relacionados à obras de construção civil, estão veiculadas no art. 30, VI, da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 9.528/97, e impõe a responsabilidade solidária e sem benefício de ordem ao incorporador, proprietário ou empreiteiro.

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

[...] VI - o proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor, e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97)

Não há dúvidas quanto à possibilidade de atribuição de responsabilidade solidária ao proprietário, incorporador, dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo pelo recolhimento das contribuições previdenciárias.

No entanto, a responsabilidade solidária, sem benefício de ordem, é voltada para a cobrança do crédito e não para a sua constituição.

Apurar o tributo, realizar procedimentos fiscalizatórios mínimos aptos a comprovar o inadimplemento das obrigações indicando seus aspectos quantitativos de modo objetivo, claro e alinhando a realidade fática é ato prévio a identificação de situação jurídica apta a traçar ao pólo passivo da obrigação um responsável solidário, o que se faz somente se as condições de tal atribuição de responsabilidade estiverem claramente alinhadas às hipóteses legais.

É certo que o contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra ou na construção civil tem vinculação ao fato gerador da respectiva obrigação tributária principal. Mas, não há que se confundir vinculação e fato gerador em si.

Apesar de a solidariedade colocar no pólo passivo da relação jurídica tributária ambos, contribuinte e responsável, sem benefício de ordem, somente o primeiro, como assevera o CTN, possui relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.

O fato do tomador de serviços não fazer prova hábil para a elisão da solidariedade, ao revés do entendimento do Fisco, não pode servir como presunção de existência de crédito tributário em relação ao contribuinte. A elisão da solidariedade não se trata de dever jurídico do contratante, porém, de faculdade sua, inscrita nos parágrafos 3º e 4º, do art. 31, da Lei nº 8.212/91 (na redação em vigor até 31.01.1999).

Nesse sentido, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já decidiu que a responsabilidade solidária, sem benefício de ordem, é voltada para a cobrança do crédito e não para a sua constituição, para tanto transcrevo a ementa do Acórdão nº 2201-004.753, publicado em 08/01/2019, *in verbis*:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Exercício: 1999. LANÇAMENTO. IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ERRO NA CONSTRUÇÃO. No caso de atribuição da responsabilidade solidária prevista no art. 31 da Lei 8.212/91, é equivocada a constituição do crédito tributário tão-somente em nome do responsável solidário (empresa tomadora de serviços), sem qualquer a indicação do contribuinte principal prestador dos serviços. A mencionada responsabilidade solidária, sem benefício de ordem, é voltada para a cobrança do crédito e não para a sua constituição, na qual é indispensável a identificação do sujeito passivo

principal. A falta de identificação do sujeito passivo principal no ato de constituição do crédito tributário importa em erro na construção do lançamento.

A diligência realizada após o reinício do contencioso indicou *que não houve ação fiscal com exame da contabilidade englobando o período referente ao lançamento em pauta*, sendo fácil concluir que não houve a 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.

Assim, entendo que ocorreu o erro na construção do lançamento, o que importa em sua nulidade, uma vez que a solidariedade se dirige à cobrança do crédito, e não acerca da sujeição passiva para a sua constituição.

Por todo exposto, voto por dar provimento ao recurso declarando nulo o lançamento uma vez que a responsabilidade solidária, sem benefício de ordem, é voltada para a cobrança do crédito e não para a sua constituição.

3. Do arbitramento da base de cálculo

Em atenção ao princípio da eventualidade, dada a possibilidade de não ser acompanhado pelo colegiado nos pontos anteriores, passo à análise dos demais argumentos do Recurso Voluntário.

A apuração indireta do débito por intermédio da aferição é autorizada pela legislação previdenciária; contudo, estando no campo da exceção, deve atender a requisitos mínimos que determinem com exatidão o surgimento do fato gerador da obrigação tributária.

A Lei nº 8.212/91, em seu art. 33, §§ 3º e 6º, atribui à fiscalização o poder de (a) lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário, no caso de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente; (b) apurar e lançar as contribuições devidas quando constatar que a contabilidade não registra a realidade da remuneração dos segurados a seu serviço e (c) desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado, quando constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições que caracterizem tal condição:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

[...] § 3º 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

[...] § 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.

A Instrução Normativa SRP nº 03, de 14/07/2005, vigente à data dos fatos geradores, dispõe que:

Art. 427. O valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na execução dos serviços contratados, aferido indiretamente, corresponde no mínimo a quarenta por cento do valor dos serviços contidos na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços.

Art. 473. A base de cálculo para as contribuições sociais relativas à mão-de-obra utilizada na execução de obra ou de serviços de construção civil será aferida indiretamente, com fundamento nos §§ 3º, 4º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, quando ocorrer uma das seguintes situações:

I - quando a empresa estiver desobrigada da apresentação de escrituração contábil e não a possuir de forma regular;

II - quando não houver apresentação de escrituração contábil na forma estabelecida no § 4º do art. 60;

III - quando a contabilidade não espelhar a realidade econômico-financeira da empresa por omissão de qualquer lançamento contábil ou por não registrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento ou do lucro;

IV - quando houver sonegação ou recusa, pelo responsável, de apresentação de qualquer documento ou informação de interesse da SRP;

V - quando os documentos ou informações de interesse da SRP forem apresentados de forma deficiente.

§ 1º Nas situações previstas no *caput*, a base de cálculo aferida indiretamente será obtida:

I - mediante a aplicação dos percentuais previstos nos arts. 427, 601 e 605, sobre o valor da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços ou sobre o valor total do contrato de empreitada ou de subempreitada;

Art. 601. Caso haja previsão contratual de fornecimento de material ou de utilização de equipamento próprio ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, para a execução dos serviços, se os valores de material ou equipamento estiverem estabelecidos no contrato, ainda que não discriminados na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, o valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços será apurado na forma do art. 600.

Em obediência à legislação previdenciária é cabível o lançamento de tributos quando o contribuinte se recusar ou sonegar a apresentação de qualquer documento ou informação.

A fixação da base de cálculo em 20% do valor das notas fiscais de prestação de serviço para fins de apuração indireta da base de cálculo das contribuições previdenciárias, constitui procedimento que observa os princípios da legalidade e da proporcionalidade.

Trago à colação a ementa do Acórdão nº 2201-005.032, publicado em 12/04/2019, que abona a tese acima:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias. Período de apuração: 01/05/2006 a 31/05/2006. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. Embargos acolhidos para sanar contradição, sem efeitos infringentes. CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA. POSSIBILIDADE NA FALTA OU DEFICIÊNCIA NA

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. Constatada a hipótese de deficiência ou falta de contabilidade se impõe a possibilidade de aferição indireta para apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias na construção civil.

Isto posto, apenas se vencida quanto aos demais pontos, no que se refere às alegações recursais quanto a aferição indireta e arbitramento da base de cálculo, voto por não acolher a tese da recorrente.

Conclusão

Ante o exposto, voto pelo parcial provimento do recurso declarando nula a decisão recorrida e por consequência o crédito a que se refere.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira

Voto Vencedor

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Redator Designado.

Com a *maxima venia*, divirjo da Ilustre Relatora quanto à nulidade da decisão recorrida e do crédito a que se refere, bem como do entendimento de que a responsabilização solidária da empresa contratante depende da prévia constituição definitiva do crédito em face da empresa contratada.

Da alegada nulidade da decisão recorria e do crédito a que se refere

A Relatora argumenta que, uma vez “anulada a DN, restou anulado o próprio lançamento”, eis que os fundamentos que conduziram a tal resultado fazem referência a elementos materiais e formais do lançamento e não apenas a erros procedimentais na atividade julgadora”.

Quanto à decadência, depreende a Relatora que um novo lançamento estaria atingido pela decadência, mas que não teve novo lançamento no reinício do contencioso.

A Recorrente, por seu turno, alega que, quando do aperfeiçoamento do lançamento, em 30/6/05, “já se encontravam fulminados pela decadência todos os fatos geradores objeto da autuação”, e, quanto ao Enunciado nº 30 do Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS), alega que a decisão de primeira instância teria aplicado retroativamente tal enunciado para manter o procedimento fiscal realizado na tomadora dos serviços, sem prévia fiscalização da prestadora (contribuinte principal), contrariando decisão do CRPS e ofendendo princípios do direito, como o princípio da estabilidade das relações jurídica.

Seguindo nessa linha, aduz a Relatora que, à “época, vigia o entendimento de que a validade do lançamento realizado em face do tomador de serviço [...] dependia da constatação inicial de existência do débito junto ao prestador de serviço”, e que a fundamentação adotada pelo julgador *a quo*, baseada no Enunciado nº 30 do CRPS, ao tentar dar “ares de legalidade ao

reinício do contencioso”, teria importado em “mudança dos critérios jurídicos da autoridade administrativa, consubstanciado em Enunciado editado três anos depois da decisão que anulou o lançamento’.

Desse modo, entendeu a Relatora ter ocorrido “prejuízo ao sujeito passivo que não pôde exercer de forma plena sua ampla defesa”, razão pela qual votou por anular “a decisão recorrida e por consequência o crédito a que se refere”, ou seja, votou por anular tanto o julgado *a quo* quanto o lançamento.

Pois bem, primeiramente, em que pese a Recorrente, a Relatora e até a decisão recorrida fazerem menção a “reinício do contencioso”, entendemos que o presente contencioso administrativo não teve um reinício e que o fato de o primeiro julgado ter sido anulado, para que uma nova decisão fosse proferida, não significou o encerramento do contencioso naquele momento (o que justificaria um “reinício”), mas apenas uma intercorrência normal havida no curso do processo 18471.001548/2008-51.

Também é importante destacar que em nenhum momento o lançamento fiscal foi anulado, mas apenas a DECISÃO-NOTIFICAÇÃO (DN) nº 17.401.4/0093/2003, para que uma nova decisão fosse exarada. Lembrando que o recurso voluntário, ora em julgamento, foi interposto contra essa nova decisão.

E, ainda, não comungamos do entendimento de que tenha havido mudança de critério jurídico, pois não havia, quanto do procedimento fiscal, uma regra em relação a qual a fiscalização estivesse vinculada e que condicionasse o lançamento, no tomador dos serviços, à prévia fiscalização do prestador. No máximo, se havia, era um entendimento adotado por algum Conselheiro ou Turma do CRPS, segundo o qual seria necessária a prévia fiscalização do prestador, como, de fato, ocorreu no julgamento realizado em 24/8/04 e que anulou a citada DN. Cabendo destacar que sequer tal decisão foi proferida por unanimidade.

Aliás, o Enunciado nº 30 não promoveu nenhuma mudança de critério jurídico, mas apenas consolidou um entendimento que já vinha se firmando no CRPS.

De qualquer forma, percebe-se que a decisão recorrida utilizou os mesmos fundamentos adotados pela fiscalização, quais sejam, o art. 30, inciso VI, da Lei nº 8.212, de 24/7/91, o art. 124 do Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25/10/66, a Instrução Normativa INSS/DC nº 18, de 11/5/00, etc., bem como o entendimento de que o lançamento pode ser feito no tomador dos serviços, sem fiscalização prévia do prestador. Em verdade, a citação ao Enunciado nº 30 serviu apenas como um reforço à tese defendida, uma vez que diz exatamente o que a fiscalização fez.

E não vemos qualquer óbice quanto à citação a esse enunciado, pois, nos termos do art. 63, § 1º, do Regimento Interno do CRPS, a interpretação dada pelo enunciado se aplica a casos não definitivamente julgados e, como visto, este processo ainda não foi concluído em definitivo.

Acrescente-se que após a anulação da DN, os autos foram encaminhados à fiscalização, que pesquisou nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e constatou que não houve fiscalização com exame de contabilidade na Contratada,

no período abarcada pelo lançamento, e nem adesão a parcelamento, trazendo, ainda a seguinte informação, de veras relevante:

3 - Constatou-se no conta-corrente do estabelecimento - SISTEMA PLENUS, que o contribuinte não realizou os recolhimentos a partir de 01/2000, conforme fl. 379. **Consta a informação de que a prestadora teve a sua falência decretada em 29/12/1999, fl. 378.**

(Destaque no original)

Outrossim, em observância ao contraditório e à ampla defesa, tanto a contratada quanto a contratante foram intimadas do resultado da diligência, porém, somente a contratante (Petrobras) apresentou manifestação.

Portanto, não vislumbramos qualquer prejuízo à defesa, qualquer mudança de critério jurídico e nem qualquer ofensa a princípios relacionados à segurança jurídica, razão pela qual improcede tanto a alegada nulidade da decisão recorrida quanto a arguição de nulidade do lançamento.

Da solidariedade e da cobrança do crédito

Alega a Recorrente que, “embora não haja benefício de ordem entre a contratada e a contratante no recolhimento das contribuições previdenciárias, a responsabilidade solidária somente teria lugar quando da cobrança, que pressupõe que o crédito já está definitivamente constituído, mas nunca no lançamento que, por sua vez, tem como alvo o sujeito passivo definido em lei”.

Desse modo, ao concordar com a tese defensiva de que a solidariedade se dirige à cobrança do crédito, e não à sua constituição, deduz a Relatora ter ocorrido erro na construção do lançamento quanto à sujeição passiva e conclui pela sua nulidade.

Pois bem, vejamos, de início, o que dispõe a legislação sobre a solidariedade tratada no presente processo:

CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

[...]

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Lei nº 8.212/91:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

[...]

VI - o proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma

de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor, e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97)

Como se nota, o CTN prevê a possibilidade de a lei atribuir responsabilidade solidária às pessoas que designar, sem benefício de ordem, tendo a Lei nº 8.212/91 atribuído tal responsabilidade solidária ao dono de obra de construção civil com o construtor contratado, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, sendo assegurado ao contratante o direito de regresso em face do contratado.

Essa solidariedade, portanto, é a solidariedade passiva paritária, por meio da qual qualquer uma das pessoas arroladas como solidária pode ser chamada para quitar integralmente o débito, situação essa diversa da que ocorre no caso da solidariedade passiva dependente, que exige, primeiro, o inadimplemento da obrigação pelo sujeito passivo direto.

Vejamos, agora, o que dispõe o art. 220 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6/5/99, em sua redação vigente ao tempo dos fatos:

Art. 220. O proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária cuja contratação da construção, reforma ou acréscimo não envolva cessão de mão-de-obra, são solidários com o construtor, e este e aqueles com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a seguridade social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

§ 1º Não se considera cessão de mão-de-obra, para os fins deste artigo, a contratação de construção civil em que a empresa construtora assuma a responsabilidade direta e total pela obra ou repasse o contrato integralmente.

§ 2º O executor da obra deverá elaborar, distintamente para cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante, folha de pagamento, Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social e Guia da Previdência Social, cujas cópias deverão ser exigidas pela empresa contratante quando da quitação da nota fiscal ou fatura, juntamente com o comprovante de entrega daquela Guia.

§ 3º A responsabilidade solidária de que trata o **caput** será elidida:

I - pela comprovação, na forma do parágrafo anterior, do recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados, incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando corroborada por escrituração contábil; e

II - pela comprovação do recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados, aferidas indiretamente nos termos, forma e percentuais previstos pelo Instituto Nacional do Seguro Social.

Como se vê, o RPS possibilitou ao contratante que se municiasse com todos os instrumentos necessários à elisão da sua responsabilidade solidária, ou seja, nota fiscal, folha de pagamento, Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à

Previdência Social (GFIP) e Guia de Recolhimento da Previdência (GPS), e, para tal, determinou ao contratante que exigisse esses documentos do contratado.

Dessa forma, se o contratante não exige do contratado a apresentação desses documentos, assume, inevitavelmente, a obrigação contributiva por solidariedade.

Pois bem, segundo Relatório Fiscal, fls. 34 a 37, não foi comprovado, em relação às competências de 02/1997 a 12/1997, o “cumprimento das obrigações da construtora para com a Seguridade Social, ou seja, não houve a devida comprovação, através de guias de recolhimento específicas para a obra contratada, nem a apresentação de folhas de pagamentos específicas dos segurados empregados alocados na obra contratada”, razão pela qual não se operou a elisão da solidariedade.

Assim, tendo em vista que a contratante responde em pé de igualdade com a contratada, sem benefício de ordem, foi lavrada a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) nº 35.442.289-8, fl. 3, em face da contratante, com abertura de prazo para apresentação defesa, o que de fato ocorreu.

Cabe lembrar que a responsabilidade solidária não apenas facilita do procedimento fiscal, mas também assegura uma maior proteção ao crédito da Seguridade Social.

E nesse particular, trazemos à baila o seguinte excerto do voto divergente, proferido pelo Conselheiro Geraldo Magela Melo, fl. 344, no julgamento realizado no CRPS e que anulou a decisão de primeira instância:

O instituto da solidariedade foi criado com vistas a que a Administração não fique sem arrecadar as contribuições devidas pelos prestadores de serviço, justamente porque, como sabido, essas empresas possuem uma volatilidade muito grande no mercado, isto é, literalmente, abrem e fecham a todo momento, sem deixar bens, ou vestígios de patrimônio que possa arcar com as contribuições previdenciárias, tão necessárias, ao pagamento dos benefícios.

E não vemos em que medida se possa afastar a solidariedade com base no argumento de que a “solidariedade se dirige à cobrança do crédito, e não à sua constituição”, pois o crédito não só é constituído pela NFLD, segundo dispõe o art. 33, § 7º, da Lei 8.212/91, mas também é cobrado por meio desse instrumento. Vide o que dispõe o seguinte excerto da NFLD:

Consolidacao do debito em Real	Valor Atualizado	Multa	Juros	TOTAL
	75.772,34	11.365,83	74.241,52	161.379,69

Valor consolidado por extenso:
CENTO E SESSENTA E UM MIL TREZENTOS E SETENTA E NOVE REAIS E SESSENTA E NOVE CENTAVOS,*****

Nos termos do art. 33 da Lei no. 8.212, de 24 de julho de 1991 e do art. 229 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto no. 3.048, de 06 de maio de 1999, na redacao dada pelo Dec. no. 3.265, de 29 de novembro de 1999, e de acordo com a fundamentacao legal mencionada em anexo, fica(m) o(s) contribuinte(s) notificado(s) do lançamento objeto da presente NFLD.

[...]

Para pagamento, parcelamento ou impugnação deverão ser observadas as instruções anexas, devendo o contribuinte dirigir-se ao endereço abaixo relacionado.

Endereço do INSS para o Contribuinte 33.000.167/0001-01
AV. PRES VARGAS 418 CENTRO RIO DE JANEIRO RJ

Por sua vez, o documento denominado Instrução para o Contribuinte (IPC), fl. 4, que acompanha a NFLD, traz a seguinte informação (orientação):

1.- Regularização do Débito

O contribuinte deverá: pagar, parcelar o débito nas hipóteses autorizadas por Lei ou apresentar defesa, no prazo de quinze dias (vide item 2), sob pena de imediata cobrança judicial.

Para emissão de guia de pagamento, apresentação de defesa ou parcelamento o contribuinte deverá dirigir-se ao endereço constante da NFLD.

Logo, percebe-se que a NFLD lavrada e a IPC que lhe acompanha não apenas informam à responsável solidária da existência do crédito da Fazenda Pública, mas também que esse crédito deve ser pago ou parcelado em quinze dias, sob pena de imediata cobrança judicial, caso não tenha sido apresentada defesa administrativa (contestação). Ou seja, não se trata de simples constituição do crédito, mas sim de efetiva cobrança administrativa, atuando a NFLD, ao nosso ver, nos moldes de uma “carta de cobrança”¹.

Insta destacar, também, que após lançamento, a constituição definitiva do crédito, em sede administrativa, poderá se dar em um dos seguintes momentos:

- a) Quando esgotado o prazo estabelecido na NFLD para pagamento ou parcelamento do crédito sem que tenha sido apresentada defesa administrativa, no mesmo prazo; e
- b) Quando a defesa administrativa, apresentada no prazo estabelecido na NFLD para pagamento ou parcelamento do crédito, tiver sido decidida (julgada) em definitivo, nos termos do Decreto nº 70.235, de 6/3/72.

Sendo assim, uma vez que a constituição definitiva do crédito exige, necessariamente, o lançamento e a sua cobrança administrativa, ao condicionarmos o processo de lançamento e cobrança do crédito em face da empresa contratante (Petrobras) à prévia constituição definitiva do crédito em face da empresa contratada (Hidroeletromecânica Empresa Nacional de Instalações Ltda.) estaremos, fatalmente, aplicando o benefício de ordem e, desse modo, negligenciando o comando do art. 30, inciso VI, da Lei nº 8.212/91, e do art. 220 do RPS.

Além do mais, como visto no enunciado desses dispositivos, transcrito anteriormente neste voto, a legislação não estabelece a solidariedade na cobrança do crédito já constituído em definitivo, mas sim a solidariedade pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, o que autoriza a constituição e cobrança do crédito em face de um dos solidários, sem benefício de ordem, que é o que ocorreu no caso em tela.

¹ Por meio da carta de cobrança, um credor solicita a um devedor que realize o pagamento de uma dívida vencida que ainda não foi quitada. Nela, a pessoa que cobra a dívida determinará um prazo máximo para que o devedor salde o seu débito. Caso a pessoa permaneça sem realizar o pagamento, o credor poderá ajuizar uma ação judicial para cobrar a dívida ou, ainda, adotar outras medidas extrajudiciais para fazer cumprir a obrigação. Fonte: <<https://www.wonder.legal/br/modele/carta-cobranca>>. Acesso em 13/1/20.

Portanto, diante do quadro que se apresenta, não vemos qualquer erro na construção do lançamento quanto à sujeição passiva e nem a necessidade de retoques na decisão de primeira instância.

Conclusão

Isso posto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira