



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.001819/2008-79
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-007.949 – 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: 01/09/1998 a 31/12/1998

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. BASE DE CÁLCULO. ARBITRAMENTO. 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, 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, nas demais alegações, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. 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 - Relator

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 14ª Turma da DRJ/RJO, consubstanciada no Acórdão n.º 12-83.451 (fls. 513 a 521) que julgou improcedente a impugnação apresentada.

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

A presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – **NFLD DEBCAD 35.496.285-0**, consta do acervo processual da Secretaria da Receita Federal do Brasil, criada conforme art. 4º da Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007, como processo **COMPROT n.º 18471.001819/2008-79**.

2. Trata-se de crédito no montante de R\$1.817,01, acrescido de encargos moratórios, contra a empresa acima identificada que, de acordo com o Relatório Fiscal de fls 28/31 do e-processo, foi apurado com base no instituto da responsabilidade solidária, decorrente de serviços prestados de construção civil pela empresa IAS – INTEGRAÇÃO E AUTOMAÇÃO DE SISTEMAS LTDA., CNPJ 64.524.911/0001-09, em cumprimento ao contrato 161.2.049.98-5, de acordo com o art. 30, VI da Lei 8.212/1991, nas competências 09/1998 e 12/1998.

3. Os serviços objeto do referido contrato são descritos no item 5 do Relatório Fiscal: SERVIÇOS DE DESENVOLVIMENTO DE SISTEMA SUPERVISÓRIO E DE CONTROLE, MONTAGEM, PRÉ-FABRICAÇÃO DE INSTALAÇÕES (MONTADAS NO MAR), PINTURA, INSTRUMENTAÇÃO E PRÉ-OPERAÇÃO DO SISTEMA NAS PLATAFORMAS MARÍTIMAS DOS CAMPOS DE UBARANA, AGULHA E ARATUM, DE ATRIBUIÇÃO DO NÚCLEO DE PRODUÇÃO DE GUAMARÉ (NUGUAM) DA EXPLORAÇÃO E PRODUÇÃO – RN/CE, (...). Consta no Relatório Fiscal que a empresa fiscalizada não comprovou o cumprimento das obrigações da empresa contratada para com a Seguridade Social, através de guias de recolhimento específicas para a obra contratada e folhas de pagamento específicas dos segurados empregados alocados à obra.

4. O crédito engloba as contribuições previdenciárias relativas à parte dos segurados empregados e as da empresa (para o Fundo de Previdência e Assistência Social - FPAS e aquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa - SAT).

DA IMPUGNAÇÃO DA PETROBRÁS

5. A PETROBRAS, notificada do lançamento em 25/09/2002 (fl. 03 do e- processo), contestou-o em 10/10/2002, vide fl. 35 do e-processo, através do instrumento de fls. 36/39 do e-processo, juntando comprovantes de capacidade postulatória, às fls. 40/42 do e- processo e, posteriormente, às fls. 46/70 do e-processo, dentre outros, guias de recolhimento (GRPS e GRE) e folhas de pagamento. A impugnante alegou, em síntese:

5.1. Seria inegável a previsão da solidariedade passiva na Lei, considerado, contudo, o pressuposto da configuração da dívida ou da obrigação, para o credor poder imputá-la a um dos devedores solidários; sendo que, antes da cobrança do devedor solidário, deveria ser efetivado o lançamento da cobrança em nome do devedor originário.

5.2. A Autarquia louva-se no direito de constituir o crédito apenas contra a Impugnante — atitude totalmente injurídica. O correto seria, primeiramente, fazer o lançamento contra os contribuintes, e, somente depois de constituído o crédito contra os devedores principais, é que também o devedor solidário poderia ser cobrado. No entanto, o procedimento levado a efeito foi o contrário: a Autarquia, sem saber se a contribuição havia sido paga pelo devedor originário, a contratada, c anulada a DN ontra esta não fez o lançamento, porém apenas contra o devedor solidário, a contratante.

5.3. A tomada do valor bruto das notas fiscais como base de incidência das contribuições previdenciárias, em lugar de se restringir aos valores dos salários, além de ofender o princípio da legalidade, contaminaria o lançamento, que não revelaria a exata medida da responsabilidade solidária, impedindo também a possibilidade de chamar ao processo administrativo o devedor originário, apto a apresentar sua folha de salários.

5.4. O INSS estaria transferindo indevidamente para a Impugnante a fiscalização tributária sobre a contratante, a qual não possui poder de polícia para fiscalizar.

5.5. A Autarquia Federal, ao realizar a cobrança a um ente da Administração Indireta Federal, estaria postulando, enquanto Governo, ao recebimento do crédito do próprio Governo. O crédito contra a Impugnante deve ser extinto.

5.6. Finda pedindo seja julgada a improcedência do lançamento. Pede também a juntada de documentos *a posteriori*.

DA IMPUGNAÇÃO PELA CONTRATADA

6. A IAS – INTEGRAÇÃO E AUTOMAÇÃO DE SISTEMAS LTDA. apresentou, em 20/12/2002, vide fls. 74 do e-processo, impugnação tempestiva, segundo informado à fl. 86 do e-processo, além de GRPS e folhas de pagamento às fls. 75/82 do e-processo. Foram trazidos os seguintes argumentos de defesa:

6.1. A condição para que houvesse qualquer recebimento de valores por serviços prestados à PETROBRÁS seria a comprovação de pagamento de todos os tributos pertinentes a esses serviços; assim sendo, as contribuições foram todas recolhidas, como comprovariam as GRPS e Folhas de Pagamento apresentadas.

DA DILIGÊNCIA FISCAL

7. À fl. 87 do e-processo, após a análise das fls. 46/86 do e-processo (na numeração original, fls. 41 a 80), a Fiscalização manifestou-se pela manutenção dos valores lançados, informando:

NFLD N ° 35.496.285-0

1. Informamos que após análise dos documentos anexados, às fls. 41 a 80, concluímos pela não alteração do débito. Foram apresentadas GRPS's, GFIP's e Folhas de Pagamento.

2. Os documentos apresentados não possuem nenhuma vinculação com a Petrobrás e muito menos com o contrato 161.2.049.98-5. São documentos genéricos, isto é, se referem aos empregados da própria IAS - Integração e Automação de Sistemas Ltda. Verificamos no conta-corrente da empresa somente uma guia por competência, além de existir na Folha de Pagamento empregado cuja função seria auxiliar de escritório, função esta que não tem a ver com serviço de construção civil que foi objeto do contrato. Logo, o débito persiste integralmente.

3. *Ao Serviço de Análise de Defesa e Recursos para prosseguimento.*

JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA

8. O Lançamento foi julgado PROCEDENTE pela Decisão-Notificação 17.401.4/0663/2003, de 06/08/2003, vide fls. 89/98 do e-processo, devidamente notificada à PETROBRÁS em 04/09/2003, vide fl. 99 do e-processo, e à empresa IAS – INTEGRAÇÃO E AUTOMAÇÃO DE SISTEMAS LTDA., através de AR, em 19/09/2003, vide fl. 100 do e- processo.

DO RECURSO

9. A PETROBRÁS apresentou Recurso ao CRPS em 30/09/2003, fls. 102/107 do e-processo, comprovando o depósito recursal à fl. 108 do e-processo. Juntamente com suas razões recursais, apresentou os documentos que compuseram o Anexo I (fls. 180/194 do e-processo).

9.1. A empresa IAS – INTEGRAÇÃO E AUTOMAÇÃO DE SISTEMAS LTDA. não apresentou recurso, conforme informado à fl. 110 do e-processo.

DA SEGUNDA DILIGÊNCIA FISCAL

10. Conforme consta à fl. 112 do e-processo, os autos foram remetidos para apreciação dos documentos que compuseram o Anexo I (fls. 180/194 do e-processo) pelos Auditores Fiscais.

10.1. Em resposta, à fl. 113 do e-processo, informou o Auditor-Fiscal:

*NFLD N * 35.496.285-0*

1. Trata-se de analisar novos documentos que teriam sido apresentados pela empresa tomadora e prestadoras, constantes do Anexo I.

2. Tais documentos já foram apresentados anteriormente, fls. 4.1 a 80 e objeto de diligência, conforme despacho exarado à fl. 81.

3. Ao Serviço de Análise de Defesa e Recursos para prosseguimento.

DAS CONTRA-RAZÕES

11. Foram formuladas contra-razões, vide fls. 117/118 do e-processo, informando, dentre outros, que os documentos juntados pela PETROBRÁS às fls. 180/194 do e-processo já haviam sido examinados e considerados para a elaboração da DN 17.401.4/0663/2003. As contra-razões foram encaminhadas ao CRPS em 26/12/2003, vide fl. 118 do e-processo.

DA ANULAÇÃO DA DECISÃO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA

12. A Segunda Câmara do CRPS, através do Acórdão 0659, de 25/05/2004, fls. 119/123 do e-processo, decidiu anular, por unanimidade, a decisão de Primeira Instância, determinando que o INSS deveria apresentar elementos, com base na contabilidade do contribuinte, que justificassem o procedimento adotado e evidenciassem que a obrigação principal está inadimplida.

12.1. Inconformada com a Decisão, considerando que não houve vício insanável que acarretasse a nulidade da DN, a ex-Secretaria da Receita Previdenciária - SRP interpôs Pedido de Revisão do Acórdão, fls. 125/129 do e-processo.

13. As empresas foram devidamente comunicadas do Acórdão do CRPS, assim como do pedido de Revisão, fls. 130 e 137 do e-processo, sendo-lhes concedido prazo para

manifestação, o que acarretou o pronunciamento da PETROBRÁS, fls. 132/135 do e-processo; enquanto a IAS – INTEGRAÇÃO E AUTOMAÇÃO DE SISTEMAS LTDA. não se manifestou, como informado à fl. 138 do e-processo.

14. O Pedido de Revisão NÃO FOI CONHECIDO pela 2ª CaJ/CRPS, conforme Acórdão 0327, de 31/03/2005, fls. 141/144 do e-processo, sob a alegação de que o pedido não se enquadrava nas hipóteses do artigo 60 e incisos da Portaria MPS no 88/2004, do que foi dado ciência às interessadas às fls. 145/149 do e-processo, em 22/06/2005 (PETROBRÁS) e 27/06/2005 (IAS – INTEGRAÇÃO E AUTOMAÇÃO DE SISTEMAS LTDA.).

DO REINÍCIO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

15. De forma a cumprir o Acórdão 0659/2004 do CRPS, foram baixados os autos em diligência, cujo resultado foi apresentado à fl. 176 do e-processo, como segue:

Considerando-se o despacho à fl. 138, o comando exarado do Acórdão CRPS 2a CaJ n.º 0000659/2004, de 25/05/2004, fls. 110 a 114, e Acórdão CRPS 2a CaJ n.º 0000327/2005, de 31/05/2005, fls. 130 a 132, informa-se que:

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 cópia anexada à fl. 160.

2 - Consulta ao hoje SISTEMA DE ARRECAÇÃO - MF/RFB - CCOR - CONSULTA CONTA-CORRENTE DE ESTABELECIMENTO demonstrou que a empresa não efetua recolhimentos desde 03/2004, fl. 161.

3 - Em atendimento ao expressado na fl. 131, sétimo parágrafo, procedeu-se a pesquisa no SISTEMA DE COBRANÇA - MF/RFB - verificando-se que a empresa não aderiu ao parcelamento especial da Lei n. 9964/2000 — REFIS - nem ao parcelamento especial da Lei no. 10684/2003 - PAES, conforme cópias de telas anexadas às fls. 162 e 163.

4 - Assim sendo, encaminha-se o presente à Chefe da Equipe Fiscal para prosseguimento.

16. Foram encaminhadas cópias do resultado da Diligência, recebidas pela PETROBRÁS em 14/03/2012 (vide fls. 196/198 do e-processo), e pela IAS – INTEGRAÇÃO E AUTOMAÇÃO DE SISTEMAS LTDA. em 24/03/2012 e Edital publicado em 19/11/2015 (vide fls. 195 e 199 ; 499/505 e do e-processo), reabrindo-se a ambas as empresas o prazo de 30 dias para defesa.

17. Acorde informação de fls. 511/512 do e-processo, não houve manifestação de qualquer das empresas interessadas.

17.1. Posteriormente, em 22/08/2014 e 27/08/2014, a PETROBRAS requereu junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB o parcelamento de seus débitos relativos às contribuições previdenciárias lançadas através da presente NFLD, desistindo de todas as impugnações e recursos interpostos nos processos administrativos referentes aos débitos de sua responsabilidade, como comprovado à fl. 513 do e-processo, por mim juntada após consulta ao sistema de cobrança.

17.2. Verificando tratar-se de equívoco tal parcelamento foi cancelado, como consta à fl. 514.

É o Relatório.

A DRJ/RJO julgou improcedente as impugnações originais apresentadas por meio do Acórdão n.º 12-83.451 (fl. 513 a 521), nos termos da ementa abaixo reproduzida:

EMENTA: SOLIDARIEDADE ENTRE TOMADOR E PRESTADOR DOS SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL.

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 - art. 30, VI da Lei 8.212/1991, c/c artigo 124, parágrafo único, do Código Tributário Nacional - Enunciado 30 do CRPS.

Impugnação Improcedente. Crédito Tributário Mantido.

A PETROBRÁS foi cientificada da decisão exarada em 06/09/2016 (fl. 527) e apresentou Recurso Voluntário em 06/10/2016 (fls. 534 a 546). A IAS (prestadora do serviço) foi cientificada por edital em 22/09/16 (fls. 529 a 532) e não apresentou recurso.

Nas razões do Voluntário, a PETROBRÁS sustenta: a) a impossibilidade de aplicação retroativa do Enunciado n.º 30 do CRPS; b) o descumprimento da Decisão do CRPS quanto à anulação da Decisão-Notificação e quanto à realização de diligência fiscal suplementar; c) que não há solidariedade sem a constituição prévia do crédito contra o devedor principal e; d) adoção de base de cálculo inadequada.

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. Do Enunciado n.º 30 do CRPS

Por meio do Acórdão n.º 00659/2004, de 25/05/2004 (fls. 119 a 123), a 2ª Câmara de Julgamento do CRPS anulou a Decisão-Notificação n.º 17.401.4/0663/2003 (DN), ressaltando a existência de dúvidas quanto à 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:

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - Solidariedade. 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 DN.

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.

Com isso, a 2ª Câmara de Julgamento do CRPS, ao anular a DN, concluiu **que o INSS deveria apresentar elementos, com base na contabilidade do prestador de serviços, para justificar o procedimento adotado e evidenciar o inadimplemento da obrigação tributária principal, ainda que parcialmente.**

Na sequência, o pedido de revisão feito pelo INSS (fls. 125 a 129) não foi conhecido (fls. 141 a 143) 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 17/06/2005 (fls. 145 e 150) foi determinado o reinício do contencioso administrativo, viabilizando a autarquia previdenciária a realizações de diligências para apresentar elementos, com base na contabilidade do prestador de serviços, que justificassem o procedimento adotado e evidenciassem o inadimplemento da obrigação tributária.

No entanto, como **resultado da diligência** restou apenas 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 em consulta ao Sistema de Arrecadação verificou-se que a empresa não efetua recolhimentos desde 03/2004 e não aderiu ao REFIS, nem ao PAES (fl. 176).

A PETROBRÁS tomou ciência do resultado da diligência em 14/03/2012 (fl. 198) e a IAS por meio do edital publicado em 19/11/2015 (fl. 505), 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 n.º 12-83.451 (fls. 513 a 521), julgou improcedentes as impugnações originais apresentadas e o crédito tributário foi mantido sob o fundamento de 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 n.º 30 do CRPS, editado pela Resolução n.º 1, de 31/01/2007, e 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 consubstanciada 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 a 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 n.º 30 do CRPS, conforme determinação **literal** do art. 2.º, parágrafo único, XIII, da Lei n.º 9.784/99:

Art. 2.º 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, 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).

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 22/06/2005 (PETROBRÁS) e 27/06/2005 (IAS – INTEGRAÇÃO E AUTOMAÇÃO DE SISTEMAS LTDA.) (fls. 145 a 149).

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 n.º 70.235/72.

E quanto à alteração dos critérios jurídicos adotados pela administração tributária ao exarar o Enunciado n.º 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 n.º 8.212/91, com redação dada pela Lei n.º 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 n.º 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 traír ao pólo passivo da obrigação um responsável solidário, o que se faz somente se as condições de tal atribuição de responsabilidade estiverem claramente alinhadas as 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 n.º 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 n.º 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 acompanhando 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 constate 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 Auditoria mencionou que deixaram de ser apresentadas as folhas e pagamento e as guias de recolhimento específicas para as notas fiscais de prestação de serviço emitidas pela

executora do contrato, fato que impediu que se verificasse a regularidade dos recolhimentos relativos à mencionada obra (fls. 30).

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 n.º 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 vencido quanto aos demais pontos, no que se refere as alegações recursais quanto ao 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”.

A Recorrente, por seu turno, ao tratar do Enunciado n.º 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 18471.001819/2008-79.

Também é importante destacar que em nenhum momento o lançamento fiscal foi anulado, mas apenas a DECISÃO-NOTIFICAÇÃO (DN) nº 17.401.4/0663/2003, 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 25/5/04 e que anulou a primeira decisão.

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, e o art. 124 do Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25/10/66, 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.

Outrossim, em observância ao contraditório e à ampla defesa, tanto a contratada quanto a contratante foram intimadas do resultado da diligência, porém, nenhuma das duas se manifestou.

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 Relatora que a solidariedade se dirige à cobrança do crédito, e não à sua constituição, motivo pelo qual deduz ter ocorrido um 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 n.º 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 n.º 8.620, de 5.1.93)

[...]

VI - o proprietário, o incorporador definido na Lei n.º 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. 28 a 31, não foi comprovado, em relação às competências 09/1998 e 12/1998, 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) n.º 35.496.285-0, fl. 3, em face da contratante, com ciência à contratada (fls. 71 e 72), e com abertura de prazo para que ambas apresentassem defesa, o que de fato ocorreu, uma vez que a duas apresentaram impugnação ao lançamento.

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

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
	1.817,01	272,55	1.208,21	3.297,77
Valor consolidado por extenso:				
TRES MIL DUZENTOS E NOVENTA E SETE REAIS E SETENTA E SETE CENTAVOS.*****				

Nos termos do art. 33 da Lei no. 8.212, de 24 de julho de 1991 e do art. 229 do Regulamento da Previdencia 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. 6, que acompanha a NFLD, traz a seguinte informação (orientação):

1.- Regularizacao do Debito

O contribuinte devera: pagar, parcelar o debito nas hipoteses autorizadas por Lei ou apresentar defesa, no prazo de quinze dias (vide item 2), sob pena de imediata cobranca judicial.

Para emissao de guia de pagamento, apresentacao de defesa ou parcelamento o contribuinte devera dirigir-se ao endereco 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 (IAS – Integração e Automação de Sistemas 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.

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

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