



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

Processo nº 18471.001856/2008-87
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-006.236 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de junho de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO SA - PETROBRAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1999 a 31/12/2000

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. INÍCIO. TÉRMINO. REINÍCIO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO.

O contencioso administrativo se inicia com a impugnação e termina com a última decisão administrativa em relação a qual não cabe mais recurso, não havendo qualquer previsão de reinício.

LANÇAMENTO FISCAL. TEMPO LEGAL. NÃO ANULADO POR VÍCIO MATERIAL. PRAZO DECADENCIAL. NÃO SUJEIÇÃO.

O lançamento fiscal realizado no tempo legalmente permitido e não anulado por vício material, não está mais sujeito a prazo decadencial.

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

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

CONSTRUÇÃO CIVIL. SOLIDARIEDADE. SEGURIDADE SOCIAL. OBRIGAÇÕES. BENEFÍCIO DE ORDEM. AUSÊNCIA.

O proprietário de obra de construção civil responde solidariamente com o construtor pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, sem benefício de ordem.

RELAÇÃO DE CO-RESPONSÁVEIS. RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS. RELAÇÃO DE VÍNCULOS. RESPONSABILIDADE. AUSÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 88.

A Relação de Co-Responsáveis, o Relatório de Representantes Legais e a Relação de Vínculos que acompanham o lançamento fiscal não atribuem

responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas, tendo finalidade meramente informativa. Sendo nessa linha a Súmula CARF nº 88.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário para, na parte conhecida, pelo voto de qualidade, afastar a prejudicial de mérito e a decadência, vencidos os Conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitoza (Relator), Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior; e, no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento, vencido o Conselheiro Jamed Abdul Nasser Feitoza (Relator). Votaram pelas conclusões, com o relator, em relação às prejudiciais de mérito, e, com a divergência, quanto impossibilidade de revisão de lançamento, os Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci e Gregorio Rechmann Junior. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

(assinado digitalmente)

Mario Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Gregório Rechmann Junior, Renata Toratti Cassini e Mário Pereira de Pinho Filho.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em Processo nº 18471.001856/2008-87, caracterizado como o mais representativo da controvérsia contida em multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica questão de direito tendo como Recorrente a PETROLEO BRASILEIRO S.A. e Recorrida a FAZENDA NACIONAL.

Em conformidade com os dispositivos contidos no Art. 47, Anexo II do RICARF vigente (com redação dada pela Redação dada pela Portaria MF nº 153, de 2018), o resultado do mesmo será paradigma para aplicação em lote repetitivo composto pelos processos de número 11330.000085/2007-95; 11330.000087/2007-84; 11330.000937/2007-44; 11330.001348/2007-83; 18471.000127/2008-11; 18471.000315/2008-31; 18471.001456/2008-71; 18471.001506/2008-11; 18471.001580/2008-37; 18471.001586/2008-12 e 18471.001592/2008-61.

Por bem registrar o andamento do processo até a fase recursal, adotaremos o relatório da Decisão recorrida de folhas 265 a 274:

DO LANÇAMENTO Trata-se de crédito lançado pela fiscalização (NFLD DEBCAD 35.496.364-3 consolidado em 01/09/2002), no valor de R\$ 34.258,57, acrescidos de juros e multa, contra a empresa acima identificada que, de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 32/35),

refere-se às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, dos segurados, e às destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa dos riscos ambientais do trabalho, referentes às competências 12/1999 a 12/2000.

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 IMIGRANTES PINTURA INDUSTRIAL S/C LTDA, CNPJ: 65.045.619/0001-68, em cumprimento ao contrato 270.2.044.99-8.

2.1. A descrição dos serviços prestados, de acordo com o objeto do contrato encontra-se no item 5 do Relatório Fiscal.

2.2. A empresa contratante deixou de apresentar a Discriminação da Redução da Base de Cálculo do Valor Retido nas Faturas de 12/1999 a 12/2000.

2.3. Os dados para o levantamento foram obtidos pela análise dos seguintes elementos: Contrato de Prestação de Serviços, Relação de Faturas e Boletins de Medições, GPS de Retenção de 07/1999 a 11/1999, que foram aproveitadas (não gerando débito nestas competências), GPS de retenção de 11/1999 a 01/2000 e 03/2000 a 12/2000, que foram devidamente aproveitadas, conforme DAD – Discriminativo Analítico de Débito.

DA IMPUGNAÇÃO DA PETROBRAS 3. A PETROBRAS, notificada do lançamento em 25/09/2002 apresentou impugnação em 10/10/2002, através do instrumento de fls. 40/43, alegando, em síntese:

3.1. afirma o contribuinte que é inegável a previsão da solidariedade passiva na Lei, contudo, essa solidariedade pressupõe sempre a configuração da dívida ou da obrigação, a fim de que o credor possa imputá-la a um dos devedores solidários. Para que o devedor solidário seja cobrado, faz-se necessário a declaração de existência da obrigação do devedor originário, e a constituição de sua liquidez;

3.2. deve-se proceder ao lançamento primeiro contra o contribuinte e, somente após, constituído o crédito contra o devedor principal é que, também o devedor solidário poderá ser cobrado;

3.3. *inexistindo o lançamento contra a empresa devedora originária, capaz de conferir exigibilidade ao crédito tributário, não pode o INSS cobrar da Recorrente, pelo simples motivo de que a existência da obrigação dos devedores não se configurou;*

3.4. *certo é que o lançamento declara a obrigação, mas deve declará-la em face de todos os devedores reputados solidários;*

3.5. *a Autarquia não apurou e não lançou o tributo contra os devedores principais, mas está louvando-se do direito de constituir o crédito apenas contra a impugnante, tomando uma atitude totalmente injurídica;*

3.6. *em relação à base de cálculo, cumpre destacar que a notificação considerou o valor bruto das notas fiscais para a incidência da exação. Assim, a base de cálculo da contribuição não se restringiu apenas à base de cálculo e ao fato gerador da contribuição social incidente sobre salários, uma vez que, embutidos no valor das notas fiscais ou da fatura, encontram-se diversos outros valores, que não se referem à folha de salários da empresa prestadora de serviços;*

3.7. *a atitude tomada pelo INSS contamina o lançamento, pois este não revela a exata medida da responsabilidade solidária, além de ofender o princípio da legalidade, ante o alargamento da base de cálculo, sem considerar que esta deve guardar absoluta correspondência com o desempenho da atividade desenvolvida pelo contribuinte;*

3.8. *o INSS transfere para a recorrente, sem lei que o autorize, toda a fiscalização tributária sobre o contribuinte, ofendendo diretamente o princípio da legalidade e não pode prevalecer;*

3.9. *invoca a sua qualidade de ente integrante da administração pública indireta para concluir que, na presente exação, o governo postula o recebimento de crédito do próprio governo;*

3.10. *por fim, requer o cancelamento da notificação e protesta pela juntada de documentação superveniente.*

Do aditamento à impugnação 4. *A PETROBRAS ainda apresentou aditamento à impugnação em 23/12/2002, fls. 49, com a juntada de documentos (fls. 50/111), para comprovar suas alegações.*

DA IMPUGNAÇÃO DA PRESTADORA DE SERVIÇOS 5. *A IMIGRANTES, notificada do lançamento por edital, publicado em 09/05/2003 - O DIA (fls. 118) não apresentou impugnação.*

DA DILIGÊNCIA 6. *Diante da documentação apresentada, através do aditamento à impugnação, os autos foram encaminhados ao Serviço de Fiscalização em 27/06/2003, fls. 119.*

Após análise dos documentos, de fls. 50/111, a fiscalização elaborou Informação Fiscal em 11/07/2003, fls. 120, na qual

concluiu pela manutenção do débito, afirmando que os documentos apresentados em nada alteram o lançamento.

DO JULGAMENTO E RECURSO 7. O Lançamento foi julgado PROCEDENTE através da Decisão- Notificação nº 17.401.4/0788/2003, de 29/08/2003, fls. 122/129. Devidamente notificada a PETROBRAS em 04/09/2003, (fls. 130) e a IMIGRANTES, através de edital, publicado em 17/10/2003 (fls. 131).

8. Apenas a PETROBRAS apresentou Recurso ao Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS, em 30/09/2003 (fls. 134/137).

9. Após a elaboração das Contra-Razões, em 27/02/2004 o processo foi encaminhado ao CRPS.

10. A 2ª Câmara de Julgamento do CRPS, através do Acórdão nº 0001134, de 28/06/2004 (fls. 142/149), decidiu anular, por maioria, a Decisão Notificação – DN, determinando que o INSS apresentasse elementos, com base na contabilidade do contribuinte, que justificasse o procedimento adotado, e ainda utilizasse outros meios para localizar o contribuinte (prestador de serviços) tais como diligência junto à Receita Federal, Junta Comercial, Secretaria da Fazenda Estadual, Cadastro do ISS, etc, inclusive utilizando-se edital na praça de localização do mesmo, pois entendeu que o INSS não se esforçou para localizá-lo, já que publicou edital de citação em praça diversa do contribuinte.

DO PEDIDO DE REVISÃO DO ACÓRDÃO 11. Inconformada com a Decisão, considerando que não houve vício insanável que acarretasse a nulidade da DN, o INSS interpôs Pedido de Revisão do Acórdão (fls. 150/154).

12. As empresas interessadas foram devidamente comunicadas do Acórdão nº 0001134, assim como do Pedido de Revisão, Petrobrás em 19/10/2004 (fls. 155) e IMIGRANTES através de edital publicado no Jornal do Comércio em 14/01/2005 (fls. 163).

Foi concedido às mesmas, prazo para manifestação, o que acarretou o pronunciamento da PETROBRAS (fls. 158/161).

13. O Pedido de Revisão NÃO FOI CONHECIDO pela 2ª Câmara de Julgamento, conforme o Acórdão nº 0000631, de 27/05/2005, sob a alegação de que divergência de entendimento não é causa para revisão de julgados deste conselho (fls. 166/169).

DO REINÍCIO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO 14. Primeiramente cumpre esclarecer que, no interregno do julgamento do pedido de revisão ao reinício do Contencioso Administrativo, o entendimento exarado pelo CRPS, à época, quanto à necessidade de exame da contabilidade do prestador do serviço a fim de constatar a existência ou não do crédito

tributário, foi alterado pelo Conselho Pleno do CRPS, o qual exarou o Enunciado nº 30, editado pela Resolução nº 1, de 31/01/2007, publicada no DOU de 05/02/2007, passando a dispensar tal exigência:

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.

15. De acordo com a Resolução mencionada é necessária apenas a verificação acerca do prestador ter sido alvo de procedimento fiscal com exame da contabilidade no período de interesse. Caso positivo, incabível a lavratura do crédito, caso contrário, permanece a lavratura do mesmo.

*16. Em atendimento ao determinado no Acórdão do CRPS, em 16/01/2008, fls. 202/203, o Auditor-Fiscal afirma inicialmente que o INSS tentou dar ciência da NFLD à empresa prestadora, sem êxito, fazendo-o em seguida através de edital e, que efetuou pesquisas nos sistemas informatizados da SRFB - CNAF/CFE, fls. 199, sendo analisadas as informações disponíveis relativas à empresa contratada, constatando-se que **não houve ação fiscal com exame de contabilidade, englobando o período referente ao lançamento em pauta**, e que a empresa aderiu ao parcelamento especial da Lei nº 9964/2000 –REFIS em 21/03/2000 (fls. 200), mas foi excluída em 01/01/2002 por inadimplência, assim como aderiu ao parcelamento da Lei nº 10684/2003 – PAES (fls. 201), mas encontra-se inadimplente desde 20/11/2005.*

17. Assim sendo, a Petrobrás foi notificada do Resultado da Diligência de 16/01/2008, dos Acórdãos nº 1134 e nº 631 assim como da reabertura do prazo de 30 (trinta)

dias para manifestação, através da INTIMAÇÃO nº 644/2011 (Petrobrás – fls. 208) em 01/04/2011 (fls. 213) e a IMIGRANTES PINTURA INDUSTRIAL S/C LTDA através de edital publicado no Diário Oficial da União em 10/08/2011 (fls. 221), entretanto não se manifestaram."

O Recurso Voluntário apresentado após o reinício do contencioso aborda questões relacionadas as falhas ocorridas no processo.

Inicia suas questões preliminares sustentando ser a Nulidade da NFLD por ausência de requisitos mínimos relacionados a fundamentação e identificação do fato gerador, afirmando que a "indicação genérica pode apenas compreender o motivo, porém não o faz em face da motivação para embasar o ato jurídico administrativo."

Argumenta haver ilegalidade quanto ao "reinício do contencioso administrativo" frente a coisa julgada administrativa.

Ainda que se admita a possibilidade de reinício do contencioso, sustenta ter ocorrido novo lançamento em momento onde o crédito já havia decaído.

Articula pela impossibilidade de revisão do lançamento indicando ter ocorrido violação ao disposto no Art. 149 do CTN e sustenta ainda haver impossibilidade de retroatividade da aplicação do Enunciado 30 do CRPS.

Entende ter ocorrido o descumprimento da Decisão do CRPS quanto a anulação da DN e realização de diligência fiscal suplementar.

Trata ainda de apresentar tese quanto a impossibilidade de estabelecimento da solidariedade sem a preexistência do crédito constituído contra o devedor principal e discorre a respeito da adoção de base de cálculo inadequada.

Por derradeiro, trata da exclusão de responsabilidade dos representantes legais e pugna pela realização de diligência suplementar.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator.

1. ADMISSIBILIDADE.

O presente processo é marcado por uma forte atipicidade ritualística, impondo uma cuidadosa análise de admissibilidade.

Para além do fato de tratar-se de paradigma de recursos em matéria de direito repetitivas, o processo padece de falhas procedimentais com grande impacto quanto aos pontos do Recurso Voluntário que devem ser conhecidos e aqueles que representam inovação na lide.

A Recorrente apresentou impugnação total da NFLD nº 35.496.364-3 e aditamento da mesma para juntar documentos e em tais manifestações limitou-se a tratar de questões de mérito relacionadas a solidariedade e base de cálculo adotada, nada tratando a respeito de outros pontos.

Em julgamento da impugnação o lançamento foi mantido nos termos da Decisão Notificação nº 17.401.4/0788/2003, em razão disso a Recorrente apresentou seu primeiro Recurso Voluntário, este contra-arrazoado pelo INSS.

Em julgamento de tais peças, foi proferido o Acórdão nº 1134 de 28/06/2004 onde os membros da 2ª Câmara de Julgamento do CRPS, decidiram anular a decisão recorrida.

A Secretara da Receita Previdenciária - SRP emitiu Pedido de Revisão do Acórdão. Em resposta, a Recorrente apresentou manifestação no sentido de manutenção da decisão e não conhecimento do pedido de revisão, sendo emitido o Acórdão nº 631 de 27/05/2005 em que os membros da 2ª Câmara de Julgamento do CRPS decidiram não conhecer do Pedido de Revisão.

Em decorrência do julgamento e de outras discussões foi providenciada a devolução do depósito recursal referente à **NFLD nº 35.496.364-3**.

Os contribuintes principal e solidário foram cientificados dos Acórdãos nº 1134 e 631 da 2ª Câmara de Julgamento do CRPS e do Resultado de Diligência de 16/01/2008, conforme intimação de fls. 210 e Edital de fls. 222, no entanto não apresentaram manifestações.

Por meio de mero despacho da Superintendência Regional - 7ª Região Fiscal - DEMAC foi determinado o reinício do contencioso administrativo.

O Recurso Voluntário em julgamento é interposto contra nova decisão de primeira instância emitida em razão do reinício do contencioso e tomando por base a impugnação original. Portanto, é um corolário lógico que o Recurso trate de temas não articulados na Impugnação.

Entretanto, há limites para tal. As questões relacionadas a ordem processual devem ser conhecidas ainda que representem inovação, pois, decorrem de atos processuais posteriores a apresentação da impugnação.

Contudo, outros temas constantes do Recurso Voluntário em julgamento, mas que não decorrem de atos posteriores a impugnação, não merecem ser conhecidos. Nesse sentido, por representar inovação na lide, voto por não conhecer a preliminar de nulidade, eis que poderia ter sido apresentada desde a impugnação, assim como voto por não conhecer das alegações de relacionadas a exclusão de responsabilidade dos representantes legais.

Quanto aos demais pontos do recurso, voto por conhecê-los integralmente eis que, dadas as circunstâncias processuais, preenchem os requisitos intrínsecos e extrínsecos de admissibilidade.

2. DAS QUESTÕES PREJUDICIAIS AO MÉRITO.

Embora não tenham sido articuladas como preliminares, devem ser conhecidas e votadas de modo prioritário as matérias recursais com potencial prejudicialidade à análise dos demais pontos.

Sob tal pressuposto técnico há de se conhecer de modo prioritário os argumentos de ilegalidade do denominado "reinício do contencioso e Decadência".

Em análise do andamento processual, nos parece claro que o objeto da lide foi resolvido de modo inequívoco e definitivo por meio dos Acórdão nº 1134 de 28/06/2004 e confirmado por meio do Acórdão nº 631 de 27/05/2005 emitidos pela 2ª Câmara de Julgamento do CRPS.

O Acórdão nº 0001134, proferido pela 2ª CAJ em 28/06/2004 recebeu a seguinte ementa:

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO Solidariedade. E necessário que o INSS constate a j . 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.

O referido Acórdão apresentou o seguinte resultado:

Vistos e relatados os presentes autos, em sessão realizada hoje, ACORDAM os membros da Segunda Câmara de Julgamento do CRPS, por Maioria em ANULAR A DECISÃO NOTIFICAÇÃO (DN), de acordo com o voto do(a) Relator(a) e sua fundamentação. Apresentou voto divergente, sendo vencido, o Representante do Governo, Marco André Ramos Vieira.

Apresentou Declaração de Voto, acompanhando o voto do Relator, o Representante do Governo, Mário Humberto Cabus Moreira.

Quanto aos termos fundamentais do Acórdão é relevante observar que o decisório contém o voto do Relator, um voto vencido e uma declaração de voto que apresentam ligeira divergência quanto as razões, mas todas as manifestações votaram por anular a decisão notificação.

Em todas as manifestações restou claro haver 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.

O lançamento se deu por mera presunção, não se adotando nenhum tipo de cautela fiscal com vistas a averiguar se, por exemplo, não haveria duplicidade de pagamentos.

As divergências se estabeleceram quanto a necessidade de realização de diligência fiscal suplementar e outros aspectos teóricos relacionados ao estabelecimento da solidariedade.

Mas, mesmo diante das divergências, restou uníssono o entendimento quanto a necessária indicação do fato gerador e seus elementos caracterizadores, sendo este o fundamento dado para declaração de nulidade da decisão de primeira instância.

Por consequência, anulada a decisão 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 a erros procedimentais na atividade julgadora.

A anulação não tomou por base a decisão recorrida e seus elementos formais ou processuais, mas o lançamento, sendo inegável a sua desconstituição.

Seguindo no contencioso, verificamos a existência de um pedido de reconsideração apresentado pelo próprio INSS obtendo decisão com a seguinte ementa:

CUSTEIO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. Lançamento fiscal é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível, nos termos do I art. 142, do Código Tributário Nacional.

A apuração do crédito tributário Junto ao prestador é necessária.

Caso ocorra a não apresentação ou apresentação, deficiente pelo prestador, da documentação contábil ou trabalhista necessária a comprovar a extinção previdenciária, poderia o INSS arbitrar, junto ao responsável solidário, as contribuições que entender devidas. Nos ditames do parecer 2.376/2000, o INSS deve evitar os lançamentos em duplicidade, ou ainda, a exigência de contribuições já recolhidas. A interpretação divergente por si só não enseja não gera a revisão de acórdão. Pedido de Revisão Não Conhecido.

O Denominado "Pedido de Revisão" equivale ao Recurso Especial e, por consequência, sua admissibilidade está condicionada à demonstração efetiva de existência de julgados semelhantes com interpretação divergente, o que não se demonstrou no presente caso, levando o referido pedido ao não conhecimento.

Com efeito, este processo seguiu seu rito e se esgotou em definitivo na data de 31/05/2005. Importante observar que consta dos autos despacho confirmando a definitividade da decisão e encerramento do processo (Fls. 170), tendo o Recorrente intimado da decisão em 12/07/2005.

Portanto, restou conformada a situação jurídica de que trata o inciso II do Art. 42 combinado com o disposto no Art. 45, ambos do Decreto 70.235/71:

"Art. 42. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

II - de segunda instância de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;

III - de instância especial.

[...]

Art. 45. No caso de decisão definitiva favorável ao sujeito passivo, cumpre à autoridade preparadora exonerá-lo, de ofício, dos gravames decorrentes do litígio."

Entretanto, em afronta aos princípios da legalidade, segurança jurídica, ampla defesa e contraditório, sem qualquer razão ou fundamento legal, por mero despacho de integrantes da fiscalização, determinou-se o reinício do contencioso. (Fl. 261)

Em que pese haver indicação quanto a necessidade de realização de diligência suplementar no voto vencedor do Acórdão que decidiu pela nulidade do lançamento, não há como confundir o decisório como mera resolução ou mesmo aceitar trata-se de anulação por vício meramente formal, o que viabilizaria a reemissão do lançamento nos termos do Art. 173, II do CTN.

Não seria uma Resolução por ter conteúdo decisório extintivo, tão pouco poderia ser atribuído ao fisco o direito de re-emitir o lançamento, nos termos dispostos no Art. 173, II do CTN, por absoluta ausência de fundamentação neste sentido ou compatibilidade dos elementos decisórios às previsões do referido dispositivo, eis que a nulidade declarada tem natureza material.

Se considerarmos que o Acórdão nº 1134 foi proferido em 28/06/2004 e fazia referência a fatos geradores ocorridos entre 12/1999 e 12/2000, tal indicação tinha por pressuposto o fato de que, naquele momento, o direito de realizar novo lançamento ainda não havia decaído, sendo mera indicação.

De modo que tal determinação, tomada pelo próprio órgão lançador, sem qualquer fundamentação, fere diversos direitos e garantias fundamentais dos contribuintes e a ordem pública, em especial o direito ao devido processo legal, legalidade, segurança jurídica e ampla defesa e contraditório.

Além de afrontar qualquer lógica processual, o chamado "reinício do contencioso" tem como ato seguinte não um novo lançamento, notificação do lançamento ou qualquer ato inequívoco que permita aos contribuintes exercerem o seu direito a ampla defesa e contraditório de modo amplo e adequado, mas, parte, ato contínuo, para o julgamento de lançamento já anulado por decisão definitiva, sem dar a oportunidade dos contribuintes apresentarem nova impugnação.

Ainda que tal oportunidade fosse conferida aos contribuintes solidário e principal, à que elementos deveriam resistir?

O lançamento fora anulado, novo lançamento não foi emitido e ainda que fosse, como a anulação não se deu por elementos meramente formais, os créditos em foco já estariam sob decadência, eis que o processo alcançou sua definitividade em 12/07/2005 e nenhum novo lançamento foi realizado até a presente data.

Por todo exposto, voto por dar provimento ao recurso quanto a impossibilidade de reinício, uma vez que decisão definitiva fora proferida, voto ainda por reconhecer a extinção do direito de constituição do crédito ante a decadência, bem como a nulidade da decisão também por afronta ao direito de ampla defesa e contraditório do Recorrente, ao devido processo legal e a segurança jurídica.

3. MÉRITO.

Em atenção ao princípio da eventualidade, dada a possibilidade de não ser acompanhando pelo colegiado nos pontos anteriores, analiso os demais argumentos recursais passíveis de conhecimento.

3.1. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO DO LANÇAMENTO.

Um dos fundamentos trazidos aos autos para tentar dar ares de legalidade ao reinício do contencioso com revisão do lançamento, foi introduzido pelo Relator do Acórdão nº 12-60.032 da 10ª Turma da DRJ/RJ1, de 25/09/2013, nos seguintes termos:

"14. Primeiramente cumpre esclarecer que, no interregno do julgamento do pedido de revisão ao reinício do Contencioso Administrativo, o entendimento exarado pelo CRPS, à época, quanto à necessidade de exame da contabilidade do prestador do serviço a fim de constatar a existência ou não do crédito tributário, foi alterado pelo Conselho Pleno do CRPS, o qual exarou o Enunciado nº 30, editado pela Resolução nº 1, de 31/01/2007, publicada no DOU de 05/02/2007, passando a dispensar tal exigência:

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"

O reinício do contencioso tomou por base uma mudança dos critérios jurídicos da autoridade administrativa sobre o tema ocorrida posteriormente ao momento em que a decisão que anulou o lançamento se tornou definitiva.

O relatório da decisão recorrida indica que a reabertura do contencioso já encerrado teve por fundamento a alteração do "entendimento exarado pelo CRPS, à época, quanto à necessidade de exame da contabilidade do prestador do serviço a fim de constatar a existência ou não do crédito tributário, foi alterado pelo Conselho Pleno do CRPS, o qual exarou o Enunciado nº 30, editado pela Resolução nº 1, de 31/01/2007".

Contudo, conforme já abordado anteriormente, a decisão que anulou o lançamento, tornou-se definitiva em 12/07/2005 conforme despacho de [Fls. 170].

O Código Tributário Nacional nos revela, em diversas passagens, uma forte preocupação do legislador com a manutenção da segurança jurídica, dentre tais passagens, na solução do presente caso, destaca-se o Art. 146 do referenciado Código que assim vincula a autoridade fiscal e julgadora:

"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."

O sujeito passivo não pode ficar exposto às variações interpretativas que as normas jurídicas podem suscitar nas autoridades fiscais ou julgadoras, menos ainda, pode o processo administrativo ser um elemento de propagação das incertezas jurídicas sobre situações jurídicas anteriores e já resolvidas por meio de decisão definitiva.

Portanto, ainda que se entenda pela possibilidade de reinício do contencioso por mero despacho de agente fiscal sem qualquer fundamentação legal, não pode o julgador, tentando dar ares de legalidade ao reinício do contencioso, introduzir nova fundamentação e ainda, tal fundamentação estar baseada na alteração dos critérios jurídicos trazidos por meio do Enunciado nº 30 exarado dois anos depois que a decisão de nulidade do lançamento tornou-se definitiva.

Admitir uma aplicação retroativa do Enunciado em questão de modo a permitir a reinício do contencioso e, mais do que isso, a alteração do resultado do julgamento com base em tal entendimento inovador fere a segurança jurídica e contraria o disposto no Art. 2º, Parágrafo único XIII da Lei 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:

[...]

VIII – observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;

[...]

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.

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

3.2. DA SOLIDARIEDADE, DESCUMPRIMENTO DA DECISÃO DO CRPS.

Ainda em atenção ao princípio da eventualidade, eis que outro Conselheiro pode apresentar melhor juízo sobre os fatos e fundamentos relativos ao caso e contidos no presente voto, seguiremos na análise do Recurso.

Outrossim, o Código Tributário Nacional, em seu art. 142 define, 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.

Já o Art. 121 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 do mesmo Código trata da responsabilidade solidária a 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, o art. 30, VI, da Lei 8212/91, com redação dada pela Lei nº 9.528/97, 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: (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)

Assim, não resta dúvida quanto a possibilidade de atribuição de responsabilidade solidária ao "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"

Como estamos diante de uma espécie de responsabilidade solidária decorrente de Lei, sua imposição ao caso concreto deve ser vinculada aos seus dispositivos e termos e devendo ser comprovada a natureza da relação jurídica entre contratante e contratado.

E recorrendo às lições de Leandro Pausen¹:

Deve-se destacar, neste particular que a lei, em vez de simplesmente se referir às atividades inerentes à construção civil e de deixar ao intérprete descortinar sua amplitude, referiu-se expressamente à "construção, reforma ou acréscimo", delimitando seu âmbito de incidência. São relevantes, pois, tais definições.

"Construção" implica e edificação de prédio novo, abrangendo todas as suas fases, desde as fundações até o acabamento. "Reforma" implica alteração em características do prédio, mediante modificações nas divisórias ou aberturas ou substituição de materiais com vistas à melhoria na aparência ou na funcionalidade. "Acréscimo" envolve a ampliação, com aumento de área. As obrigações atinentes a construções, reformas e acréscimos estão submetidas ao regime de responsabilidade solidária.

Outra é a situação de serviços que possam ser enquadrados como de simples manutenção, não alcançados pela norma. A pintura, por exemplo, embora seja inerente à construção civil, pois, o prédio construído é pintado, ao menos internamente, de maneira que a pintura faz parte do acabamento da construção, porque lhe é inerente, de maneira que a pintura faz parte do acabamento da construção, não pode ser considerada, separadamente, como construção. De fato a pintura, como parte de um empreendimento maior, não desborda da construção, porque lhe é inerente, de outro lado, tomada separadamente, não pode ser considerada como obra de construção. Pintar um prédio, considerada esta atividade separadamente, não é construí-lo. Assim considerada, a pintura enquadra-se num quarto conceito, o de conservação ou manutenção, não apanhado pelo dispositivo legal em discussão.

Restando claro os limites normativos geradores da responsabilidade solidária na construção civil, cabe, de modo prévio, verificar se as operações tomadas por geradoras de tal responsabilidade por parte do i. Agente Fiscal enquadram-se no conceito de construção, reforma ou acréscimo, eis que não sendo estes os objetos contratuais e fatos identificados pelo

¹ Pausen, Leandro - Contribuições:custeio da seguridade social / Leandro Pausen. - Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007, pags 76/77

i. Agente Fiscal para viabilizar o lançamento, não restaria configurada hipótese legal de incidência da referida norma.

O próprio relatório fiscal nos dá tal informação com clareza cristalina ao descrever a situação fática tomada por base para realizar o lançamento, tendo o contratante como Responsável Solidário com fundamento no art. 30, Vi da Lei 8.212/91:

3 - Foi verificado durante o desenvolvimento da ação fiscal que a empresa contratou com empresa construtora, identificada no item 1 deste, a construção em cumprimento ao(s) contrato(s) nº 270.2.044.99-8 cujo(s) objeto(s) era(m): A EXECUÇÃO SOB REGIME DE EMPREITADA POR PREÇOS UNITÁRIOS, DE SERVIÇOS DE LIMPEZA INDUSTRIAL INCLUINDO MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E MOVIMENTAÇÃO DE CARGAS.

Ocorre que a empresa não comprovou 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 obra contratada, nem apresentação de folhas de pagamentos específicas dos segurados empregados alocados na obra contratada.

Ora, não estamos nos referindo a uma empresa qualquer, trata-se de uma sociedade de economia mista que teve sua criação autorizada pela Lei 2.004/53 e que dentre suas especificidades está sujeita a procedimentos próprios de contratação por meio de processo específico de licitação.

Desse modo, além do relatório fiscal, nada indica nesse sentido, não há como admitir hipótese do objeto do referido contrato estar em desacordo com a realidade.

Assim, no presente caso, não há subsunção da operação indicada pelo i. Agente fiscal a hipótese de incidência da responsabilidade solidária atribuída ao recorrente.

Não estamos diante de um contrato cujo objeto indique a construção, reforma ou ampliação, nem mesmo a classificação como conservação e manutenção relacionadas a construção civil é possível ser identificada com clareza, eis que o objeto da contratação está relacionado a limpeza industrial e manutenção de máquinas.

Em adição a impugnação o Recorrente juntou notas fiscais que deixam clara a realização do referido objeto, portanto, a situação fática não, a verdade que se ignorou desde o lançamento, não permite a conformação da responsabilidade solidária por absoluta falta de previsão e enquadramento da operação ao referido normativo.

Ainda que, analisando as provas contidas nos autos, os demais conselheiros apreendam a situação fática de modo diverso da leitura ora exposta, não há como negar que o lançamento padece de nulidade, eis que nenhum procedimento tendente a verificar a materialidade do descumprimento das obrigações foi realizada pelo i. Agente fiscal de modo claro e seguro.

Ainda com apoio nas valiosas lições de Leandro Paulsen, temos que²:

[...] quanto aos efeitos da solidariedade estabelecida, cabe esclarecer que não autoriza o Fisco a efetuar lançamento contra o responsável pelo simples fato de não apresentar à fiscalização, quando solicitado, as guias comprobatórias do pagamento, pelo construtor, das contribuições relativas à obra. Impõe-se que o Fisco verifique se o construtor efetuou ou não os recolhimentos. De fato, não há que se confundir a causa que atrai a responsabilidade solidária do dono da obra (ausência de documentação exigida comprobatória do pagamento pelo contribuinte) com a pendência da obrigação tributária em si. A responsabilidade solidária recai sobre obrigações que precisam ser apuradas adequadamente, junto aos empreiteiros/construtores, de modo a se verificar a efetiva base de cálculo e a existência de pagamentos já realizados, até porque, na solidariedade, o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais, nos termos do art. 125, I, do CTN. A análise da documentação do construtor é, assim, indispensável ao lançamento. Em existindo dívida, ter-se-á a possibilidade de exigi-la de um ou de outro, forte na solidariedade, sem benefício de ordem, conforme se infere do art. 124, parágrafo único do CTN.

Alinhados a tal fundamento é que os julgadores quer nos precederam antes do malfadado "reinício do contencioso" votaram por anular o lançamento. Portanto, não há como deixar de entender nulo o referido ato decisório que votou pela manutenção do lançamento, eis que o procedimento de fiscalização não realizou diligências mínimas no sentido de demonstrar a ocorrência do fato gerador e seu inadimplemento.

A Lei nº 8.212/91 não criou nova hipótese de incidência das referidas contribuições, não há base constitucional ou legal para admitir um lançamento cujo o fato gerador seja a não comprovação de que um terceiro relacionado deixou adimplir obrigação tributária.

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.

Ainda que se possa admitir que ausência de comprovação do atendimento as obrigações fiscais previdenciárias por parte dos empreiteiros gere a presunção de ocorrência do fato gerador e, por consequência, atribuição de responsabilidade solidária ao contratante, isto não implica em autorização do fisco para cobrar tributos já recolhidos ou realizar o lançamento apenas contra o responsável solidário.

No presente caso o lançamento foi realizado sem qualquer cuidado quanto a tais elementos essenciais e vinculantes, eis que nenhum ato tendente a demonstrar que o

² ob.cit. pags 77/78

contribuinte principal efetivamente deixou de adimplir as obrigações em lide não foi realizado até o momento do lançamento.

Observem que apenas em retorno de diligência alguns procedimentos foram realizados com o objetivo de demonstrar que, de fato, as obrigações em lide deixaram de ser adimplidas e, mesmo neste caso, restou demonstrado que o contribuinte principal aderiu ao REFIS e ao PAEX indicando os fatos geradores em questão para composição dos referidos parcelamentos.

Ora, uma condição de todos esses parcelamentos é justamente o pagamento de uma parcela das obrigações, portanto, ainda que tais parcelamentos não tenham seguido seu curso de modo pleno, parte das obrigações tidas por inadimplidas, em realidade foram pagas, não havendo nos autos qualquer demonstração quanto a exclusão de valores duplicados.

Assim, independente do posicionamento dos demais membros do colegiado resta claro que não há segurança quanto a inadimplência das referidas obrigações. Outro ponto relevante é que o lançamento foi realizado apenas contra o Responsável Solidário, eis que, nos autos não constam qualquer indicativos de ter havido o lançamento e notificação original contra o contribuinte principal, o que ocorreu apenas na fase contenciosa do processo.

Quanto a alteração dos critérios jurídicos adotados pela administração tributária ao exarar o Enunciado 30/2007, conforme já exposto, 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.

De outro lado, ainda que o Recorrente não tenha suscitado tal questão, considerando que o fundamento do reinício do contencioso tomou por motivador uma alteração dos critérios jurídicos quanto aos requisitos necessários para atribuição de responsabilidade solidária e ainda, em atenção ao disposto no Anexo II, art. 45, inciso VI e art. 62 ambos do RICARF, é necessário analisar a aplicabilidade da Súmula CARF nº 66 ao presente caso.

Súmula CARF nº 66: Os Órgãos da Administração Pública não respondem solidariamente por créditos previdenciários das empresas contratadas para prestação de serviços de construção civil, reforma e acréscimo, desde que a empresa construtora tenha assumido a responsabilidade direta e total pela obra ou repasse o contrato integralmente.

Para definir o alcance do termo "órgão da administração pública" podemos recorrer ao que dispõe o Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967 que dispõe sobre a organização da Administração Federal que em seu art. 4º define a estrutura da administração.

Art. 4º A Administração Federal compreende:

I - A Administração Direta, que se constitui dos serviços integrados na estrutura administrativa da Presidência da República e dos Ministérios.

II - A Administração Indireta, que compreende as seguintes categorias de entidades, dotadas de personalidade jurídica própria:

- a) *Autarquias;*
- b) *Empresas Públicas;*
- c) *Sociedades de Economia Mista.*
- d) *fundações públicas.*

Portanto, considerando que a Recorrente é Sociedade de Economia Mista, integra a administração pública, entendimento esse compartilhado pela doutrina e jurisprudência de modo majoritário³.

De modo a afastar eventuais dúvidas quanto compatibilidade da referida Súmula ao presente caso, em atenção ao disposto no art. 926, §2º do CPC, realizamos uma análise dos precedentes que deram azo a referida súmula e identificamos que dentre os paradigmas adotados na sua edição o Acórdão n.º 206.00.611, que nega provimento a Recurso de Ofício em razão da inexistência de responsabilidade solidária na construção civil tinha por interessado uma fundação pública estadual integrante da administração indireta, tem por interessado a Fundação Clóvis Salgado e Outros, vejamos sua ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/11/1997 a 31/07/1998 Ementa: RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA — CONSTRUÇÃO CIVIL — ÓRGÃO PÚBLICO — FUNDAMENTO LEGAL ART. 30, INCISO VI LEI 8.212/1991 — INEXISTÊNCIA. Diante do que prevê o artigo 71, §2º da Lei nº 8.666/93, com a redação dada pela Lei nº 9.032/95, somente nas situações previstas no art.31 da Lei nº 8.212/1991, a Administração passou a responder

³ STJ - MANDADO DE SEGURANÇA MS 18574 DF 2012/0108027-0 (STJ)
Data de publicação: 07/05/2013

Ementa: PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. MANDADO DE SEGURANÇA. PRETENSÃO DE DESCONSTITUIR O CARÁTER SIGILOSO ATRIBUÍDO ÀS INFORMAÇÕES RELATIVAS À EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA PETROBRAS. ILEGITIMIDADE PASSIVA AD CAUSAM DO SR. MINISTRO DE ESTADO DE MINAS E ENERGIA. 1. A PETROBRAS ostenta natureza jurídica de sociedade de economia mista e integra a Administração Pública Indireta, estando, apenas, vinculada ao Ministério de Minas e Energia (art. 4º, II, c, do Decreto-Lei n. 200 /67). Logo, ainda que tal empresa tenha a União como sua sócia majoritária, não se sujeita ao Poder Público Central, mas apenas à tutela administrativa, máxime porque goza de autonomia administrativa e financeira. 2. A autoridade impetrada não foi a responsável para atribuição de caráter reservado às informações prestadas, razão pela qual exsurge a sua ilegitimidade passiva ad causam. 3. Segurança denegada (art. 6º, § 5º, da Lei n. 12.016 /2009 combinado com art. 267, VI, do CPC).

STJ - RECURSO ESPECIAL REsp 1096552 RJ 2008/0234179-1 (STJ)
Data de publicação: 14/09/2009

Ementa: PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO – HABEAS DATA – SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA – ADMINISTRAÇÃO INDIRETA – ENTIDADE GOVERNAMENTAL – CABIMENTO – REGISTRO PESSOAL – DOCUMENTO PARA INSTRUIR PROCESSO DE REINTEGRAÇÃO DE PERSEGUIDO POLÍTICO. 1. Hipótese em que o particular impetrou habeas data contra a Petrobrás, para que essa apresentasse documento interno com informações pessoais, que comprovariam as razões eminentemente políticas para seu afastamento do quadro de funcionários da sociedade de economia mista ocorrida durante o Regime Militar. 2. As sociedades de economia mista integram a Administração Pública Indireta como 'entidade governamental', para fins do disposto no art. 7º, inc. I, da Lei 9.507 /1997. 3. A informação pleiteada pelo impetrante não é mera comunicação interna da empresa, mas se refere a registro pessoal, inegavelmente, do seu interesse. 4. Recurso especial não provido.

solidariamente com o contratado pelas contribuições previdenciárias por ele devidas. Recurso de Ofício Negado

Assim como a Recorrente, a Fundação Estadual a que se refere o precedente, integra a administração pública indireta, esta na condição de fundação pública e aquela na condição de sociedade de economia mista, portanto, para este relator não há dúvida quanto a possibilidade de aplicação do referido entendimento sumulado ao sociedades de economia mista como a Petrobrás, desde que a empresa construtora tenha assumido a responsabilidade direta e total pela obra ou repasse o contrato integralmente.

Considerando que o instrumento de lançamento nada tratou quanto a assunção de responsabilidade direta e total pela obra e nos autos não consta cópia do contrato, é relevante observar que a Recorrente, no período dos fatos geradores, estava obrigada a observar o que dispõe o Decreto nº 2745 de 24 de agosto de 1998 que aprova o Regulamento do Procedimento Licitatório Simplificado da Petróleo Brasileiro S.A. - PETROBRÁS previsto no art . 67 da Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997.

Neste regulamento consta do item 7.1.3, alínea "j", que a definição da responsabilidade pelo recolhimento dos tributos era definida a época nos próprios instrumentos contratuais:

7.1.3-Os contratos deverão estabelecer, com clareza e precisão, os direitos, obrigações e responsabilidades das partes e conterão cláusulas específicas sobre:

[...]

i) as condições referentes ao recebimento do material, obra ou serviço;

j) as responsabilidades por tributos ou contribuições;

Assim, em que pese a possibilidade de aplicação do Enunciado em operações simulares, ante a ausência de provas quanto a assunção de responsabilidade total direta e total pela obra pelo contribuinte principal, não é possível verificar, com segurança, a Súmula CARF nº 66 ao presente caso.

A inaplicabilidade da Sumula nº 66 não altera o entendimento já manifestado quanto a nulidade da decisão recorrida, eis que há ausência de subsunção da operação aos preceitos autorizadores do estabelecimento da responsabilidade solidária na construção civil, seja pelo fato de não estamos tratando de construção, reforma ou ampliação, seja em razão da ilegalidade de estabelecer tal responsabilidade sem segurança quanto a certeza e liquidez do crédito conforme já demonstrado.

3.3. DA MENSURAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO.

Considerando a possibilidade de restar vencido quanto aos pontos anteriores, em que o colegiado teria emitido entendimento no sentido da existência de responsabilidade solidária da Recorrente, há de se avaliar a questão da base de calculo sob a premissa de conformação de tal responsabilidade, eis que, em sendo vencedor, não haveria razão para proceder a tal discussão.

E uma vez decidido pela existência de solidariedade, não há outro posicionamento a ser tomado que não a rejeição da tese da Recorrente neste ponto.

O questionamento da Recorrente quanto a mensuração da base de cálculo é equivocado, pois, tendo em vista a não apresentação dos documentos solicitados, a legislação aplicável é aquela vigente por ocasião do lançamento fiscal, em respeito ao caput do art. 144 do CTN, conforme já manifestado pela decisão Recorrida:

Apenas no que diz respeito à forma de apuração da base imponível das contribuições, foi utilizada a Ordem de Serviço INSS/DAF nº 165 de 11/07/1997 e a Instrução Normativa INSS/DC nº 18, de 11/05/2000, que fundamentou os critérios de apuração do crédito tributário. No caso de aferição indireta, prevista no art. 33 § 3º da Lei 8.212/1991, o ato normativo definiu o percentual da nota fiscal a ser considerado como salário-de-contribuição por ocasião da ação fiscal.

32. Portanto, o critério de aferição utilizado não fere o princípio da legalidade, eis que:

a) O Código Tributário Nacional prevê esta normatização em seu art. 100, inc. I;

b) O art. 229 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, vigente no período do lançamento, também legitimava este procedimento;

Ressalte-se que os atos normativos não estabelecem alíquota, mas sim parâmetros de aferição nos casos autorizados pela Lei e pelo Decreto pertinente, conforme devidamente exposto no item 13 do Relatório Fiscal.

Isto posto, apenas se vencido quanto aos demais pontos, no que se refere as alegações recursais quanto a base de cálculo, voto por não acolher a tese da Recorrente.

3.4. DA EXCLUSÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS RESPONSÁVEIS LEGAIS.

A Recorrente argumenta haver atribuição de responsabilidade dos representantes, sócios e diretores com fundamento no Art. 13 da lei 8212/93, argumentando ser ilegal tal atribuição eis que tal situação jurídica seria decorrência da prática de atos que constituam excesso de poder, infração à lei ou a instrumentos societários, podendo os administradores da pessoa jurídica recorrente figurar no pólo passivo apenas em casos excepcionais.

Nacional: Em tais caso se aplicaria o disposto no artigo 135 do Código Tributário

"Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

(...)

VII - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas direito privado." (g.n.)

Tal argumento, nos parece advir do malogrado nome adotado pelo Relatório de Fls. 5/6 - CORESP - Relação de Co-Responsáveis, eis que não há maiores fundamentações sobre o caso no Relatório fiscal.

Com relação a CORESP, apesar de adotar denominação fora de qualquer critério técnico, o CORESP não se presta a definir responsabilidade pessoal dos administradores, mas apenas indicar os representantes legais da pessoa jurídica.

O Relator da decisão recorrida, sobre esse tema, lembrou que 'a Instrução Normativa SRP nº 20, de 11.01.2007, alterou a denominação do referido relatório para "Relatório de Representantes Legais", adequando-o definitivamente à sua verdadeira natureza e encerrando qualquer controvérsia sobre o tema.

Tal tema foi objeto da Súmula CARF nº 88 e, no caso concreto, não vislumbramos qualquer nuance que imponha a não aplicação da referida súmula.

"Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa."

Assim sendo, no caso em tela, despicienda maior argumentação, tal ponto não merece prosperar.

3.5. DA NECESSIDADE DE DILIGENCIAS SUPLEMENTARES.

A realização de Diligência suplementar é desnecessária, eis que, pela conformação dos autos, foi possível conhecer a matéria de forma plena e favoravelmente as pretensões da Recorrente.

Considerando que nos termos do Art. 18 do Decreto 70.235/71 as diligencias e sua necessidade ingressam no âmbito de discricionariedade do julgador que, entendendo por sua desnecessidade, pode dispensá-la.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de

complexidade dos trabalhos a serem executados. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º Os prazos para realização de diligência ou perícia poderão ser prorrogados, a juízo da autoridade. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

De modo que voto por rejeitar tal pedido, eis que a matéria está devidamente instruída tendo viabilizado a emissão de voto favorável a Recorrente.

Conclusão

Por todo exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário para, na parte conhecida, de modo preliminar, acolher as alegações de nulidade da decisão recorrida e decadência do lançamento e, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira - Redator Designado.

Acompanho o Relator nas demais questões, porém, com a *maxima venia*, divirjo quanto ao reinício do processo, quanto à mudança de critério jurídico e quanto à discussão acerca da natureza dos serviços contratados.

Do alegado reinício do processo

Segundo o Relator, ao anular a decisão de primeira instância, o Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS) teria anulado o próprio lançamento, pois os fundamentos que conduziram a tal resultado teriam feito “referência a elementos materiais e formais do lançamento e não a erros procedimentais na atividade julgadora”.

O Relator também faz referência ao despacho da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes (DEMAC), no qual é dito que "deverá ter reinício o contencioso administrativo".

Em face a essa situação, o Relator conclui pela impossibilidade de reinício do processo e que teria se extinguido “o direito de constituição [de um novo] crédito ante a

decadência”, bem como que seria nula a decisão recorrida “por afronta ao direito de ampla defesa e contraditório do Recorrente, ao devido processo legal e a segurança jurídica”.

Pois bem, em que pese toda a argumentação feita pelo CRPS, no julgamento do recurso interposto pela ora Recorrente, o acórdão proferido por aquele Conselho foi claro ao anular, expressamente, a decisão de primeira instância e ao determinar a realização de diligência, nos seguintes termos:

Entendo ainda que o INSS não se esforçou em localizar o contribuinte (prestador dos serviços), fazendo publicar edital de citação em praça diversa do contribuinte. Assim deverão ser adotados outros meios para idealizar seu paradeiro (exemplo: diligência junto à Receita Federal, Junta Comercial, Secretaria da Fazenda Estadual, cadastro do ISS, etc., utilizando-se inclusive edital na praça de localização do contribuinte).

Assim entendo que o INSS deve apresentar elementos, com base na contabilidade do contribuinte, que justifique o procedimento adotado.

CONCLUSÃO

Face ao exposto voto no sentido de ANULAR A DECISÃO NOTIFICAÇÃO Nº 17.401.4/0788/2003, fls. 121/28, determinando que seja observado o que foi exposto no voto acima.

Conforme se observa na transcrição acima, apesar do texto não ter seguido a melhor técnica de redação, o CRPS foi inequívoco ao anular, unicamente, a Decisão Notificação e determinar a realização de diligência para que o prestador fosse intimado e para que o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) apresentasse elementos capazes de justificar o procedimento adotado.

Diante desse quadro, a Delegacia da Receita Previdenciária do Rio de Janeiro (Centro) encaminhou os autos ao Serviço de Fiscalização para que fosse providenciada a diligência solicitada.

Em resposta ao pedido de diligência, a Secretaria da Receita Federal do Brasil⁴, por meio de sua delegacia correspondente, informou que o INSS não logrou êxito em notificar a empresa prestadora, nem mesmo por edital. Também informou que não houve ação fiscal na prestadora, com exame de contabilidade, no período referente ao lançamento em pauta.

Na sequência, a DEMAC intimou a ora Recorrente e a empresa prestadora da decisão proferida pelo CRPS e do resultado da diligência, abrindo prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, no entanto, nenhuma das duas se manifestou. Sendo assim, os autos foram encaminhados à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, no Rio de Janeiro, para que fosse proferida nova decisão de primeira instância.

⁴ A Secretaria da Receita Federal do Brasil foi criada em 2/5/07, como resultado da fusão da Secretaria da Receita Federal com a Secretaria da Receita Previdenciária, nos termos da Lei 11.457, de 16/3/07.

Portanto, apesar da palavra “reinício” ter sido mencionada no citado despacho da DEMAC, tomando-se por base a sequência de procedimentos descritos acima, nota-se, de forma cristalina, que em nenhum momento o contencioso administrativo foi concluído (ou finalizado) e reiniciado, mas sim que está em trâmite desde a sua instauração. Até porque, nenhuma mácula restou evidenciada na base de cálculo apurada pela fiscalização.

Ademais, o contencioso administrativo se inicia com a impugnação e termina com a última decisão administrativa em relação a qual não cabe mais recurso, não havendo qualquer previsão de reinício.

Dessa forma, como o crédito lançado ainda está em discussão, não há que se falar em decadência e nem mesmo em afronta ao devido processo legal e à segurança jurídica, uma vez que todos os procedimentos adotados pela Administração Tributária estiveram devidamente amparados na legislação de regência, tendo sido concedido à Recorrente e à empresa prestadora o direito de se defenderem de todas as decisões proferidas.

Da alegada revisão do lançamento com mudança de critério jurídico

Segundo alegação ventilada no recurso voluntário e acolhida pelo Relator, a decisão de primeira instância teria promovido uma revisão do lançamento ao manter o crédito lançado com base em novo entendimento do CRPS acerca da responsabilidade solidária, constante do Enunciado nº 30, de 31/1/07, o que representaria uma mudança de critério jurídico, porém, não comungamos desse entendimento.

Primeiramente, devemos observar que a decisão recorrida utilizou os mesmos fundamentos adotados pela fiscalização, quais sejam, o art. 30, inciso VI, da Lei 8.212/1991, o art. 124 do CTN⁵, a Ordem de Serviço INSS/DAF nº 165 de 11/7/1997 e a Instrução Normativa INSS/DC nº 18, de 11/5/2000, dentre outros, e que a menção ao Enunciado nº 30 serviu apenas como um reforço à tese defendida, uma vez que diz exatamente o que a fiscalização fez. Lembrando que tal enunciado sequer chegou a ser mencionado no voto condutor do acórdão recorrido.

Também não vemos qualquer óbice quanto à citação a esse enunciado, pois, nos termos do art. 63, § 1º, do Regimento Interno do CRPS⁶, a interpretação dada pelo enunciado se aplica a casos não definitivamente julgados e, como visto, este processo ainda não foi concluído em definitivo.

Portanto, tem-se por afastada a alegação de que a decisão de primeira instância teria revisado o lançamento e com mudança de critério jurídico.

Na natureza do serviço contratado

No item 3.2 do seu voto, o Relator questiona a natureza dos serviços contratados, apontando que, no caso em análise, não estaríamos “diante de um contrato cujo objeto indique a construção, reforma ou ampliação, nem mesmo a classificação como conservação e manutenção relacionadas a construção civil [...], eis que o objeto da contratação está relacionado a limpeza industrial e manutenção de máquinas”.

⁵ Código Tributário Nacional (Lei 5.172, de 25/10/66).

⁶ Portaria MPS nº 548, de 13/9/11.

Todavia, a natureza dos serviços prestados não chegou a ser questionada na impugnação, a qual, inclusive, em dois momentos, fez menção expressa a obra de construção, nos seguintes termos:

DOS FATOS.

Através da NFLD acima identificada, o INSS realizou a constituição de créditos previdenciários, os quais decorreriam de contrato de construção civil, formalizado entre a Recorrente e a empresa mencionada na referida notificação.

[...]

NO MÉRITO.

Da solidariedade.

[...]

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.

Além disso, em uma nota fiscal, o valor dos materiais empregados em uma construção de grande porte é bem superior ao valor referente à mão-de-obra, não chegando ao percentual consignado.

Portanto, como a natureza dos serviços não chegou a ser prequestionada em sede de impugnação e nem, obviamente, foi objeto de análise pela decisão recorrida, não cabe a este colegiado dispor a respeito.

Conclusão

Isso posto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira