



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**  
**SEXTA CÂMARA**

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
CONFERE COMO ORIGINAL  
Brasília, 22 / 09 / 08  
Sílvia Alves de Oliveira  
Mat.: Siapo 877862

CC02/C06  
Fls. 152

---

Processo n°	35950.002046/2006-11
Recurso n°	141.234 Voluntário
Matéria	RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Acórdão n°	206-00.311
Sessão de	12 de dezembro de 2007
Recorrente	DM CONSTRUTORA DE OBRAS LTDA.
Recorrida	SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - CURITIBA/PR

---

MF-Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 27 / 10 / 08  
Rubrica 0

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/06/1992 a 30/11/1992

Ementa: NORMAS PROCEDIMENTAIS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONTRATO SUBEMPREGADA. AUSÊNCIA/ERRO FUNDAMENTAÇÃO LEGAL NO ANEXO FLD. VÍCIO INSANÁVEL. NULIDADE. A indicação precisa dos dispositivos legais que amparam a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito-NFLD é requisito essencial à sua validade, e a sua ausência, erro ou fundamentação genérica, especialmente no relatório Fundamentos Legais do Débito-FLD, determina a nulidade do lançamento, por caracterizar-se como vício insanável, nos termos do artigo 37 da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 11, inciso III, do Decreto nº 70.235/72.

Processo Anulado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 22 de 09 de 108  
Sama Alves de Oliveira  
Mat.: Sape 877862

CC02/C06  
Fls. 153

ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos em anular, por vício formal, a NFLD.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

Presidente



RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Bernadete de Oliveira Barros, Daniel Ayres Kalume Reis, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira e Cleusa Vieira de Souza.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 22 / 09 / 08 Sílma Alves de Oliveira Mat.: Sisepe 877862
--

## Relatório

DM CONSTRUTORA DE OBRAS LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, recorre a este Conselho da decisão da então Secretaria da Receita Previdenciária em Curitiba/PR, DN n.º 14.401.4/0198/2006, que julgou procedente o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas pela empresa ao INSS, com fundamento na Responsabilidade Solidária do artigo 30, inciso VI, da Lei n.º 8.212/91, correspondentes à parte dos empregados, da empresa e as destinadas ao financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho - SAT (antes de 06/1997), incidentes sobre a remuneração de mão-de-obra empregada em obra de construção civil executada pela empresa Graphit Construtora de Obras Ltda., em relação ao período de 06/1992 a 11/1992, conforme Relatório Fiscal, às fls. 19/26.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, lavrada em 30/12/2005, em substituição à NFLD n.º 35.682.720-8, anulada pela 4ª Caj do CRPS, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 11.560,27 (Onze mil, quinhentos e sessenta reais e vinte e sete centavos).

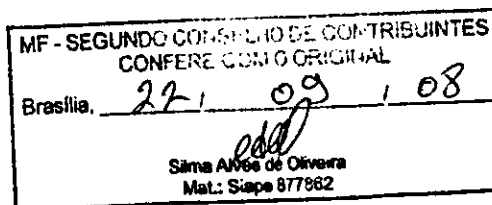
De acordo com Relatório Fiscal, o crédito foi constituído por responsabilidade solidária, em razão da recorrente não ter apresentado à fiscalização os documentos necessários à elisão de sua responsabilidade solidária, mais precisamente quanto a comprovação do recolhimento das contribuições previdenciárias relativas aos serviços de construção civil prestados pela empresa Graphit Construtora de Obras Ltda.

Tendo em vista a não apresentação da documentação solicitada pela fiscalização, o presente crédito previdenciário fora constituído por aferição indireta, com arrimo no artigo 33, § 3º, da Lei 8.212/91, utilizando-se os percentuais elencados no Refisc, para cada tipo de serviço prestado, nos termos dos artigos 600, inciso I, 603, e 605, incisos IV e V, da Instrução Normativa n.º 03/2005, sobre o valor das Notas Fiscais.

Cumprir observar que a empresa prestadora de serviços fora devidamente intimada da lavratura da presente notificação fiscal, conforme se depreende do Aviso de Recebimento-AR, às fls. 66.

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 98/119, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Preliminarmente, pretende seja reconhecida a decadência pleiteada em sua impugnação, sob o argumento que a Lei n.º 8.212/91 não poderia definir prazo decadencial diverso do estipulado no Código Tributário Nacional, de cinco anos, sob pena de incorrer em vício insanável de ilegalidade e inconstitucionalidade, ao conflitar com normatização de hierarquia superior, violando o artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal, restando decaído o crédito previdenciário lançado fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, nos moldes do artigo 150, § 4º, do CTN, sobretudo quando a NFLD ora substituída não fora anulada por vício formal.



Ainda em sede de preliminar, pugna pela decretação da nulidade do lançamento, alegando que a fiscalização deixou de verificar primeiramente, junto à prestadora dos serviços, a existência dos créditos previdenciários ora lançados, sendo, dessa forma, irregular sua constituição.

Aduz que o crédito previdenciário deveria ter sido lançado contra a empresa prestadora de serviços, contribuinte originário e responsável pelo cumprimento da obrigação tributária acessória, respondendo a recorrente tão somente pela dívida tributária já constituída.

Suscita que não tem obrigação legal de arquivar as GRPS's e as Folhas de Pagamento da prestadora de serviços, mesmo porque a fiscalização não diligenciou junto àquela empresa para comprovar o não recolhimento das contribuições previdenciárias e a efetiva existência dos débitos, somente notificando a recorrente para tanto, devendo ser anulado o presente lançamento.

Após tecer comentários a respeito do responsável solidário e do devedor, entendendo por distintos os dois, conclui que a responsabilidade da recorrente é subsidiária. Assim, somente poderia responsabilizar o contratante dos serviços se e quando o pagamento da contribuição previdenciária não houver sido efetuado pelo prestador, sujeito passivo direto do tributo em comento, impondo seja declarada a nulidade do feito.

Insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do procedimento, por entender que a solidariedade entre construtor e subempreiteira só passou a vigorar a partir da edição da Lei nº 9.528/97, não podendo alcançar os fatos geradores das contribuições ora exigidas, ocorridos no ano de 1992, sob pena de afronta os preceitos contidos no artigo 144, do CTN.

Opõe-se ao arbitramento utilizado pelo fisco ao constituir o crédito previdenciário, sob a alegação de que este procedimento somente pode ocorrer de forma racional, lógica e motivada, o que não se vislumbra no presente caso, onde a fiscalização deveria ter se dirigido primeiramente à prestadora dos serviços para apurar a efetiva base de cálculo da contribuição.

Contrapõe-se à multa aplicada, com fulcro no artigo 132, do CTN, suscitando que a recorrente, por ser sucessora da empresa Habitação Construção e Empreendimentos Ltda., não pode suportar as penalidades impostas, mas tão somente os tributos devidos.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

A então Secretaria da Receita Previdenciária apresentou contra-razões, às fls. 124/131, em defesa da decisão recorrida, propondo a sua manutenção.

Incluído na pauta do dia 27/11/2006, o julgamento fora convertido em diligência, nos termos do voto do então relator Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, para que o fiscal autuante informasse de a empresa prestadora de serviços já fora fiscalizada, dentre outros esclarecimentos.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL		CC02/C06
Brasília, 22, 09, 08		Fls. 156
Sílma Alves de Oliveira Mat.: Sispes 877862		

Em atendimento à diligência requerida pela 4ª Caj, a autoridade lançadora elaborou Informação Fiscal, às fls. 137, inferindo que a prestadora de serviços não sofreu nenhuma fiscalização, inexistindo lançamentos referentes aos fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, bem como que referida empresa não aderiu a qualquer parcelamento, ou detém CND de baixa.

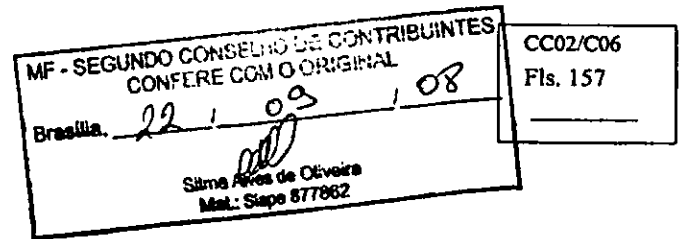
Instada a se manifestar a propósito do resultado da diligência determinada pela 4ª Caj, a contribuinte se manifestou, às fls. 141/148, repisando seus argumentos quanto a responsabilidade solidária, entendendo que somente poderá responder por crédito previdenciário já constituído no contribuinte principal, especialmente quando a fiscalização sequer se dirigiu à prestadora de serviços para verificar na sua contabilidade a efetiva existência das contribuições lançadas na presente NFLD.

Assevera que o fisco previdenciário, ao constituir o crédito contra a recorrente, deixando de verificar a escrituração contábil da prestadora de serviços, malferiu o disposto no item 25, da Ordem de Serviço nº 165/97, que se caracteriza como uma determinação da Diretoria de Arrecadação e Fiscalização do INSS, sendo de cumprimento obrigatório por parte dos agentes fiscalizadores.

Sustenta que tal conduta contrariou as determinações contidas no voto condutor da diligência requerida pela 4ª Caj, do CRPS, podendo ser considerada como não atendida.

Defende, ainda, que a informação fiscal, de que a prestadora de serviços não tem CND de baixa emitida, implica dizer que encontra-se funcionando e com situação normal junto ao INSS, ou seja, sem qualquer débito, impondo seja julgada improcedente a presente notificação fiscal.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e efetuado o depósito recursal, conheço do recurso voluntário da contribuinte e passo a análise das alegações recursais.

Não obstante as razões de fato e de direito ofertadas pela contribuinte durante todo procedimento fiscal, especialmente no seu recurso voluntário e os esclarecimentos da fiscalização em defesa da manutenção do crédito previdenciário, há na hipótese vertente vício formal, capaz de determinar a nulidade do lançamento, prejudicando, dessa forma, a análise do mérito da questão, senão vejamos.

Pretende a contribuinte seja decretada a improcedência da notificação, por entender que a solidariedade entre construtor e subempreiteira só passou a vigorar a partir da edição da Lei nº 9.528/97, não podendo alcançar os fatos geradores das contribuições ora exigidas, ocorridos no ano de 1992, sob pena de afronta os preceitos contidos no artigo 144, do CTN.

Em que pesem os argumentos da contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Com efeito, a legislação previdenciária vigente à época dos fatos geradores já contemplava a solidariedade entre o construtor/empreiteira com a subempreiteira, conforme se extrai do artigo 79, §§ 2º e 3º, da Lei nº 3.807/1960 (Lei Orgânica da Previdência Social - LOPS), c/c artigos 57 e 58, do Decreto nº 83.081/79, antigo RPS, revogado pelo Decreto nº 3.048/99, que assim preceituam:

*"Art. 79. A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de quaisquer importâncias devidas ao Instituto Nacional de Previdência Social serão realizadas com observância das seguintes normas:*

*[...].*

*§ 2º O proprietário, o dono da obra, ou o condômino de unidade imobiliária, qualquer que seja a forma por que haja contratado a execução de obras de construção, reforma ou acréscimo do imóvel, é solidariamente responsável com o construtor pelo cumprimento de todas as obrigações decorrentes desta lei, ressalvado seu direito regressivo contra o executor ou contraente das obras e admitida a retenção de importâncias a estes devidas para garantia do cumprimento dessas obrigações, até a expedição do "Certificado de Quitação" previsto no item I, alínea c, do art. 141. (Incluído pela Lei nº 5.890, de 8.6.1973).*

*§ 3º Poderão isentar-se da responsabilidade solidária, aludida no parágrafo anterior as empresas construtoras e os proprietários de imóveis em relação à fatura, nota de serviços, recibo ou documento equivalente que pagarem, por tarefas subempreitadas, de obras a seu cargo, desde que façam o subempreiteiro recolher, previamente, quando do recebimento da fatura, o valor fixado pelo Instituto Nacional de Previdência Social relativamente ao percentual devido*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22 / 09 / 08
Silma Alves de Oliveira Mat.: Sape 877862

como contribuições previdenciárias e de seguro de acidentes do trabalho, incidentes sobre a mão-de-obra inclusa no citado documento. (Incluído pela Lei nº 5.890, de 8.6.1973)."

*"Art. 57. O proprietário, o dono da obra ou o condômino de unidade imobiliária, qualquer que seja a forma pela qual tenha contratado a execução de construção, reforma ou acréscimo de imóvel, responde solidariamente com o construtor pelas obrigações decorrentes deste Regulamento, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante das obras e admitida a retenção de importância a estes devidas, para garantia do cumprimento dessas obrigações, até a expedição do Certificado de Quitação previsto na letra "c" do item I do artigo 128.*

*Art. 58. A empresa construtora e o proprietário do imóvel podem nos contratos de subempreitada, mediante prova de ter o subempreiteiro recolhido as contribuições devidas, isentar-se da solidariedade decorrente desses contratos quanto às obrigações para com a previdência social relativas às contribuições e demais importâncias devidas em função do valor da mão-de-obra constante da fatura, recibo ou documento equivalente.* (grifamos)

No entanto, o ilustre fiscal autuante ao promover o lançamento o fez de forma incorreta, não especificando clara e precisamente no anexo Fundamentos Legais do Débito - FLD, às fls. 08/10, ou mesmo no Relatório Fiscal, qual o dispositivo legal vigente à época dos fatos geradores (06/1992 e 11/1992) que dá amparo à responsabilidade solidária no contrato de construção civil por subempreitada.

Consoante se positiva do anexo "FLD", a autoridade lançadora ao fundamentar o procedimento adotado na lavratura da notificação, utilizou-se equivocadamente do artigo 30, inciso VI, da Lei nº 8.212/91, sem conquanto observar que à época da ocorrência dos fatos geradores referido dispositivo legal não contemplava a responsabilidade solidária objeto da presente NFLD.

Com efeito, o artigo 30, inciso VI, da Lei nº 8.212/91, esteio do lançamento em comento, somente passou a trazer em seu bojo a responsabilidade solidária no contrato de subempreitada com a alteração introduzida pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, não podendo servir de amparo à notificação em epígrafe.

Neste contexto, as normas legais válidas para o período lançado são o artigo 79, §§ 2º e 3º, da Lei nº 3.807/1960 (Lei Orgânica da Previdência Social - LOPS), c/c artigos 57 e 58, do Decreto nº 83.081/79, antigo RPS, revogado pelo Decreto nº 3.048/99, acima transcritos.

A fazer prevalecer o entendimento acima esposado, cumpre destacar os preceitos insertos no artigo 144, do CTN, o qual determina que o lançamento se reporta a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, nos seguintes termos:

*"Art.144 - O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada."*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 22, 09, 08 Sílma Alves de Oliveira Mat.: Siage 877862
---

Observe-se, que o erro ou ausência do dispositivo legal que fundamenta o lançamento, além de cercear do direito de defesa da contribuinte, contraria de forma flagrante o disposto no artigo 37, da Lei nº 8.212/91, senão vejamos:

*“Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.”* (grifamos).

Ao proceder dessa maneira, deixando de elencar no Relatório dos Fundamentos Legais do Débito – FLD ou no Relatório Fiscal da Notificação, a legislação específica que dá amparo a responsabilidade solidária, *in casu*, tratando-se de contrato de subempreitada, o ilustre fiscal autuante incorreu em vício insanável, capaz de determinar a nulidade da NFLD, conforme legislação de regência e torrencial jurisprudência deste Conselho.

Destarte, os atos administrativos, conforme se depreende do artigo 50, da Lei 9.784/99, que regulamenta o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, devem ser motivados, sob pena de nulidade, *in verbis*:

*“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e fundamentos jurídicos [...].*

*§1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente [...].”*

Por sua vez, o Decreto 70.235/72, que, igualmente, disciplina o processo administrativo fiscal, não discrepa deste entendimento, senão vejamos:

*“Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:*

*[...].*

*III – a disposição legal infringida, se for o caso;”*

Na mesma linha de raciocínio, o Código Tributário Nacional, em seus artigos 201 a 204, determina que após o trâmite regular, a notificação será inscrita em dívida ativa que indicará, entre outros elementos essenciais, a *“origem e a natureza do crédito tributário, mencionada especificamente a disposição da lei em que seja fundado”*. A falta desses requisitos ocasiona a nulidade da inscrição e do processo de cobrança dela decorrente, não gozando a CDA da presunção de certeza e liquidez, por não ter sido regularmente inscrita.

O artigo 145 do Código Tributário Nacional, assim prescreve:

*“Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:*

*I – impugnação do sujeito passivo;*

*II – recurso de ofício;*

*III – iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.”* (grifamos).

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27, 09, 08
Sérgio Alves de Oliveira Mat.: SIAPE 877862

Por seu turno, o artigo 149, CTN, estabelece o seguinte:

*"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

*I – quando a lei assim o determine;*

*[...];*

*LX – quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade essencial." (grifamos).*

A corroborar esse entendimento, o artigo 53 da Lei 9.784/99, assim estabelece:

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

Como se observa dos dispositivos legais supracitados, muitas são as hipóteses que geram a nulidade do lançamento, enquadrando-se perfeitamente o presente caso na legislação de regência, seja com fulcro no CTN, nas Leis 8.212/91 e 9.784 ou no Decreto 70.235/72, não deixando margem de dúvida quanto a nulidade da presente Notificação Fiscal.

Registre-se, que o processo administrativo fiscal tem como um de seus alicerces o Princípio da Legalidade, atribuindo à autoridade administrativa o dever-poder de anular, corrigir ou modificar o lançamento, independentemente de se tratar de erro de fato ou de direito.

Verifica-se, portanto, que a fundamentação legal que ampara a constituição do crédito previdenciário, bem como dos procedimentos utilizados pelo fisco nesta empreitada deve constar de forma inequívoca no anexo "Fundamentos Legais do Débito" e/ou no Relatório Fiscal da Notificação, e a sua ausência ou erro enseja a nulidade da notificação, por caracterizar vício forma insanável.

Por todo o exposto, estando a NFLD *sub examine* em desacordo com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E ANULAR A NOTIFICAÇÃO FISCAL POR ERRO FORMAL INSANÁVEL, nos termos das razões de fato e de direito acima esposadas.

Sala das Sessões, em 12 de dezembro de 2007

  
RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA