



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 13864.000508/2010-70  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-006.310 – 2ª Turma  
**Sessão de** 13 de dezembro de 2017  
**Matéria** PAF - NULIDADE - NATUREZA DO VÍCIO  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** TIVIT TERCEIRIZAÇÃO DE PROCESSOS, SERVIÇOS E TECNOLOGIA S/A

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Cecília Lustosa da Cruz (suplente convocada), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

**Relatório**

Trata-se de ação fiscal que originou os seguintes procedimentos:

<b>PROCESSO</b>	<b>DEBCAD</b>	<b>TIPO</b>	<b>FASE</b>
13864.000512/2010-38	37.291.716-2 (AI - 34)	Obrig. Acessória	Liquidado
13864.000509/2010-14	37.311.372-2 (AI - 68)	Obrig. Acessória	Recurso Especial
13864.000513/2010-82	37.311.373-0 (Emp.)	Obrig. Principal	Recurso Especial
13864.000511/2010-93	37.311.374-9 (AI - 69)	Obrig. Acessória	Agravo
13864.000510/2010-49	37.311.375-7 (AI - 38)	Obrig. Acessória	Liquidado
<b>13864.000508/2010-70</b>	<b>37.311.376-5 (AI - 22)</b>	<b>Obrig. Acessória</b>	<b>Recurso Especial</b>
13864.000534/2010-06	37.311.377-3 (Terceiros)	Obrig. Principal	Recurso Especial
13864.000525/2010-15	37.311.378-1 (Terceiros)	Obrig. Principal	Recurso Especial
13864.000536/2010-97	37.311.379-0 (Emp. e SAT)	Obrig. Principal	Recurso Especial
13864.000519/2010-50	37.311.380-3 (Terceiros)	Obrig. Principal	Recurso Especial
13864.000522/2010-73	37.311.381-1 (Seg.)	Obrig. Principal	Recurso Especial
13864.000520/2010-84	37.311.382-0 (Emp. e SAT)	Obrig. Principal	Recurso Especial
13864.000518/2010-13	37.311.383-8 (Seg.)	Obrig. Principal	Recurso Especial
13864.000517/2010-61	37.316.819-5 (Terceiros)	Obrig. Principal	Recurso Especial
13864.000528/2010-41	37.316.820-9 (Emp. e SAT)	Obrig. Principal	REsp da Cont. não admitido
13864.000527/2010-04	37.316.821-7 (Seg.)	Obrig. Principal	Liquidado
13864.000526/2010-51	37.316.822-5 (Terceiros)	Obrig. Principal	Liquidado
13864.000523/2010-18	37.316.823-3 (Emp. e SAT)	Obrig. Principal	Recurso Especial
13864.000521/2010-29	37.316.824-1 (Seg.)	Obrig. Principal	Recurso Especial
13864.000524/2010-62	37.316.825-0 (Terceiros)	Obrig. Principal	Recurso Especial
13864.000516/2010-16	37.316.826-8 (Emp. e SAT)	Obrig. Principal	Recurso Especial
13864.000515/2010-71	37.316.827-6 (Seg.)	Obrig. Principal	Recurso Especial
13864.000514/2010-27	37.316.828-4 (Terceiros)	Obrig. Principal	Recurso Especial

13864.000535/2010-42	37.318.287-2 (Emp.)	Obrig. Principal	Recurso Especial
----------------------	---------------------	------------------	------------------

O presente processo trata do **Debcad 37.311.376-5**, lavrado em razão de a empresa apresentar folha de pagamento em âmbito digital com omissão ou incorreção, eis que divergente dos fatos geradores confessados em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, conforme se infere do Relatório Fiscal.

Em sessão plenária de 17/04/2013, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2301-003.466 (e-fls. 465 a 482), assim ementado:

*"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007*

*DIVERGÊNCIA ENTRE GFIP E FOLHA DE PAGAMENTO DIGITAL.*

*Em casos nos quais há divergência entre a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP e a Folha de Pagamento Digital, devem ser aplicados os dispositivos presentes na Lei nº 8.212/1991, combinada com o Decreto nº 3.048/1999, por serem específicos às contribuições previdenciárias, prescrevendo a referida conduta e a respectiva sanção.*

*AUSÊNCIA FUNDAMENTAÇÃO NA APLICAÇÃO DA PENALIDADE. VÍCIO MATERIAL.*

*Tendo sido aplicada multa não prevista pela legislação previdenciária, incorreu o Auto de Infração ora recorrido em vício material, por ausência de fundamentação, pelo que deve ser anulada a autuação."*

A decisão foi assim resumida:

*"ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento: 1) Por maioria de votos: a) em anular o lançamento pela existência de vício, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Damiano Cordeiro de Moraes, que votou em dar provimento ao recurso; b) em conceituar o vício como material, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que votou em conceituar o vício como formal. O Conselheiro Mauro José Silva acompanhou a votação por suas conclusões. Declaração de voto: Mauro José Silva."*

O processo foi encaminhado à PGFN em 02/09/2013 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 483) e, em 18/09/2013, foi interposto o Recurso Especial de e-fls. 484 a 507 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 508).

O apelo está fundamentado no art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, e visa rediscutir as seguintes questões:

**- inexistência de nulidade no lançamento;**

**- se nulidade existiu, seria devida a vício formal e não material.**

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 22/05/2016 (e-fls. 526 a 528). Em seu apelo, a Fazenda Nacional alega, em síntese:

- para uma melhor compreensão da legislação previdenciária, no que se refere à apresentação dos arquivos em meio digital, é importante discorrer a respeito da evolução das leis que tratam dessa exigência;

- a Lei nº 10.666, de 2003, estabeleceu a seguinte obrigação, em relação às contribuições previdenciárias:

*Art. 8º A empresa que utiliza sistema de processamento eletrônico de dados para o registro de negócios e atividades econômicas, escrituração de livros ou produção de documentos de natureza contábil, fiscal, trabalhista e previdenciária é obrigada a arquivar e conservar, devidamente certificados, os respectivos sistemas e arquivos, em meio digital ou assemelhado, durante dez anos, à disposição da fiscalização.*

- a lei supracitada veio complementar a legislação previdenciária, que até então não dispunha de uma legislação que obrigasse a empresa, caso essa possuísse documentos de interesse do Fisco em meio digital, a apresentá-los à fiscalização;

- dessa forma, a mencionada lei complementou o artigo 32, III, da Lei nº 8.212, de 1991:

*Art. 32. A empresa é também obrigada a:*

*(...)*

*III prestar ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e ao Departamento da Receita Federal - DRF todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse dos mesmos, na forma por eles estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.*

- no caso de descumprimento dessa obrigação acessória, o artigo 92 da Lei n [ 8.212, de 1991 c/c o artigo 283 do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, previam a aplicação de uma penalidade genérica;

- então, em termos de legislação previdenciária, a empresa que se utilizasse de processamento eletrônico de dados para o registro de documentos contábeis e previdenciários, caso fosse exigida, teria que apresentá-los à fiscalização, sob pena de ser autuada com base na legislação mencionada, que não previa uma penalidade específica para este caso, ensejando, assim, a aplicação da penalidade genérica mencionada;

- contudo, a partir da edição da Lei nº 11.457, de 2007, a Secretaria da Receita Federal do Brasil-RFB que passou a deter a competência para executar as atividades que eram realizadas pela Secretaria da Receita Previdenciária;

- ocorre que, em relação aos tributos e contribuições fiscalizados pela Receita Federal, já havia a obrigatoriedade de dispor ao Fisco os documentos em meio digital, conforme a Lei nº 8.218, de 1991;

- a partir de então a RFB passou a dispor de duas leis que tratam da mesma situação, ou seja, da obrigação de que as empresas que utilizarem processamento eletrônico de dados os mantenham a disposição da fiscalização, e tanto a Lei nº 8.218, de 1991, quanto a lei nº 10.666, de 2003, prevendo a mesma obrigação acessória: as duas em vigor, e uma não se contrapõe a outra;

- a partir dessa situação, para capitular o dispositivo legal infringido, a RFB passa a utilizar a Lei nº 8.218, de 1991, ao invés da 10.666, de 2003, pois, embora as duas leis atuem no sentido da exigência da mesma obrigação acessória, a primeira possui uma penalidade específica, o que a faz prevalecer sobre a segunda;

- a penalidade específica para a infração prevista no artigo 11 da Lei nº 8.218, de 1991, está contida no artigo subsequente da mesma lei;

- assim, resta evidente que inexistiu erro na capitulação legal, diante desta situação inusitada, para capitular o dispositivo legal infringido, a RFB passa a utilizar a Lei nº 8.218, de 1991, ao invés da 10.666, de 2003, pois embora as duas leis atuem no sentido da exigência da mesma obrigação acessória, a primeira possui uma penalidade específica, o que a faz prevalecer sobre a segunda (penalidade genérica);

- neste contexto, segundo resulta da disciplina dos arts. 59 c/c 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972, a notificação e demais termos do processo administrativo fiscal somente serão declarados nulos na ocorrência de uma das seguintes hipóteses: a) quando se tratar de ato/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente; b) resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte;

- no caso, não se verifica hipótese legal de nulidade, pois a autuação foi lavrada por autoridade competente, sem preterição do direito de defesa;

- cabe salientar que em relação especificamente ao suposto erro no enquadramento legal, é pacífico o entendimento deste Colegiado no sentido de que o mero erro no enquadramento legal não é suficiente para inquinar o auto de infração quando os fatos estão suficientemente bem descritos, permitindo plenamente o livre exercício do direito de defesa, como efetivamente aconteceu;

- como visto, não houve qualquer preterição ao direito de defesa;

- o acórdão recorrido, em seu relatório, registra as razões resumidas do recurso voluntário, as quais são as mesmas já apresentadas na impugnação;

- é cristalino, pois, que o autuado tinha conhecimento da infração;

- não se vislumbra a ocorrência de prejuízo à defesa do contribuinte neste processo, pelo que a decretação da nulidade representa a desnecessária movimentação da máquina pública, com o dispêndio de recursos do erário, para a repetição de atos administrativos eficazes;

- por outro lado, vale frisar, à exaustão, que o autuado se defende dos fatos, pelo que a falta de indicação de dispositivo legal ou mesmo sua indicação errônea não invalida a autuação, se, de todo o conjunto probatório, se extrai a imputação;

- ora, percebe-se que há que se interpretar o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972 à luz da instrumentalidade processual, plenamente aplicável ao processo administrativo tributário, que impede a declaração de nulidade, quando não exista prejuízo ao contribuinte;

- entretanto, ainda que se entenda por manter a decisão da Turma no que se refere à nulidade do auto de infração, o que se admite apenas por argumentar, não há que se falar em existência de vício material, como será demonstrado a seguir;

- na hipótese em apreço, se houve erro na fundamentação legal, tal vício apontado pelo colegiado como causa de nulidade do lançamento, a toda vista, não pode ser considerado como de natureza material, pois se assim fosse estar-se-ia afirmando que o motivo (fato jurídico) nunca existiu;

- com efeito, não há que se confundir falta de motivo com falta ou deficiência de fundamentação/motivação;

- a falta de motivo equivale à inexistência do próprio pressuposto de fato que autoriza ou exige a prática do ato; já a deficiência na motivação diz respeito a vicissitudes na externalização dos motivos, na expressão textual das situações de fato que levaram o agente à manifestação de vontade;

- no caso em debate, o voto condutor é veemente ao afirmar que houve erro na fundamentação legal utilizada para a fixação da multa;

- reconheceu-se, portanto, que a motivação do ato administrativo encontrava-se deficiente;

- ora, nos atos vinculados, como o lançamento, o que de fato importa para a sua validade é a efetiva ocorrência do motivo, sendo apenas secundária a motivação;

- a propósito, a jurisprudência do CARF é farta em decisões que, ao determinarem o cancelamento do lançamento por falta de preenchimento de alguns dos requisitos formais estipulados no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972 e/ou art. 142 do CTN, consideraram que se tratava de nulidade por vício de forma;

- por tudo, conclui-se que o acórdão recorrido mostra-se equivocado ao afirmar que o erro na fundamentação legal utilizada para fixação da multa constitui vício material, porquanto, se vício existe no lançamento, este é de natureza formal visto que relacionado a elemento de exteriorização do ato administrativo;

- e tratando-se de vício relacionado à motivação, requisito, como visto, atinente à forma do ato administrativo fiscal, revela-se correto dizer que referido vício poder ser perfeitamente convalidado inclusive com base no que preceitua o art. 55 da Lei nº 9.784/99.

Ao final, a Fazenda Nacional requer o conhecimento e o provimento do presente recurso para restabelecer o lançamento em sua integralidade, em face da ausência de nulidade e de vício material.

Cientificada do acórdão, do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento em 11/08/2016 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de e-fls. 535), a Contribuinte, em 26/08/2016, ofereceu as Contrarrazões de e-fls. 537 a 561 (Termo de Solicitação de Juntada de e-fls. 536), contendo os seguintes argumentos:

### **Da negativa de seguimento do Recurso Especial por falta de comprovação de requisito de admissibilidade**

- ainda que, no despacho do exame de admissibilidade, se tenha entendido pelo seguimento do recurso especial quanto à "nulidade por vício material *versus* nulidade por vício formal" e à "ausência de nulidade do lançamento", pois supostamente haveria similitude das situações fáticas no acórdão recorrido e nos acórdãos paradigmas, fato é que, além de a recorrente não ter apontado analiticamente a divergência entre os acórdãos paradigmas e o acórdão recorrido, a Contribuinte, ao fazer essa análise, não identificou similitude fática entre os casos;

- no acórdão recorrido, constatou-se a presença de vício material, pois não foram aplicados os dispositivos presentes na Lei nº 8.212, de 1991, combinada com o Decreto nº 3.048, de 1999 (legislação previdenciária), e, assim, não foi prescrita a conduta e a sua respectiva sanção;

- ou seja, mais do que simplesmente citar a fundamentação legal adequada, a recorrente, quando do lançamento, sequer se preocupou em vincular a suposta infração ocorrida com a penalidade que a ela seria aplicável;

- assim, por maioria, constatou-se a presença de vício material no lançamento do crédito tributário, qual seja, indicar uma fundamentação equivocada, vinculada à uma penalidade também equivocada e, por isso, a autuação foi cancelada;

- quanto à questão da nulidade do lançamento, os acórdãos paradigmas nºs 1401-000.894 e 1802-001.296 não servem para confirmar a divergência jurisprudencial pretendida pela recorrente;

- no acórdão paradigma nº 1802-001.296, verifica-se que a empresa recorrente suscitou preliminar de nulidade dos autos de infração, alegando vícios formais no lançamento (fls. 110 daqueles autos);

- verifica-se que todos os supostos vícios formais apontados no acórdão dito por paradigma foram, de forma contumaz, refutados e, por essa razão, a nulidade dos lançamentos foi afastada, ou seja, a nulidade foi afastada não porque os alegados vícios não eram suficientes para macular o lançamento, como pretende fazer crer a recorrente, mas porque eles sequer existiam;

- em oposição, no acórdão recorrido o vício no lançamento não só foi constatado (fundamentação legal impertinente), como restou demonstrado que, como consequência, foi constituída uma penalidade não condizente com a suposta infração imputada à contribuinte;

- no caso das contribuições previdenciárias, a multa por descumprimento de obrigações acessórias consiste em percentual sobre a base de cálculo - folha de salário e demais remunerações pagas a quem lhe presta serviço - ou número de informações omitidas, mas, despropositadamente, foi imputada, à Contribuinte multa de 5% sobre o valor da operação, limitada a 1% da receita bruta;

- portanto, sem qualquer correspondência com o caso dito paradigma, foi reconhecido que o Auto de Infração ora combatido contém erro na capitulação legal, o que

inviabiliza a defesa da Contribuinte, porque a multa, fundamentada em legislação equivocada, não guarda qualquer relação com a matéria de fato dos presentes autos e, assim, acabou por ser desproporcional e não razoável;

- já em relação ao acórdão paradigma nº 1401-000.894, a empresa recorrente alegou em sua defesa que a fundamentação da infração indicada no Auto de Infração não teria qualquer correspondência com os atos por ela praticados, o que impediria a sua defesa (fls. 300 daqueles autos);

- em uma análise preliminar, pode-se acreditar que, o citado paradigma trata de caso semelhante ao dos presentes autos; no entanto, uma diferença substancial afasta os dois casos: no acórdão nº 1401-000.894, os julgadores decidiram que não teria havido preterição ao direito de defesa da empresa recorrente, vez que os fatos estariam suficientemente bem descritos e, assim, o mero erro no enquadramento legal não seria suficiente para anular o lançamento (fls. 304 daqueles autos), que permanecia incólume quanto aos critérios material e temporal da hipótese de incidência; - por outro lado, no caso ora contrarrazoado, a Autoridade Lançadora não apenas indicou a base legal incorreta, mas também o próprio crédito tributário cobrado, haja vista que constituiu multa diversa da prevista na legislação previdenciária;

- ora, se em razão da capitulação legal equivocada o crédito tributário constituído não guarda relação com a infração cometida, resta evidenciada a nulidade do lançamento;

- ultrapassada a questão da divergência entre o acórdão recorrido e os paradigmas trazidos pela recorrente, no que tange à nulidade do lançamento, passa-se a análise dos acórdãos nº 2402-00098 e nº 2402-002.632, que supostamente comprovariam a divergência de entendimento das Câmaras do CARF, quanto à qualificação da nulidade: erro formal *versus* erro material;

- da detida análise dos acórdãos nº 2402-00.0098 e nº 2402-002.632, cujas notificações de lançamento foram lavradas em face do mesmo contribuinte - Brasil Telecom Comunicações Multimídia Ltda. - verifica-se que o julgador acolheu a alegação da empresa quanto à inadequada fundamentação legal, por se tratar de serviço de construção civil, e não de cessão de mão-de-obra, mas expressamente consignou que, independentemente da forma de contratação, a responsabilidade solidária existiria;

- é cristalino que, nos referidos acórdãos, decidiu-se pela nulidade do processo administrativo por vício formal insanável, haja vista que a incorreta capitulação legal contaminou o ato administrativo formalmente, mas não contaminou a materialidade do lançamento, realizado com base no instituto da responsabilidade solidária - como disse o relator *tratando-se de construção civil, a responsabilidade solidária existe independente da forma de contratação, ou seja, seja por cessão de mão-de-obra ou empreitada*;

- ora, é justamente aí que reside a ausência de similitude entre o acórdão recorrido e acórdãos nº 2402-00.0098 e nº 2402-002.632: no acórdão recorrido foi reconhecida a existência de vício material não só pela incorreta fundamentação legal, mas porque, em decorrência desse erro, o crédito tributário constituído não guarda qualquer pertinência com a infração supostamente cometida pela Contribuinte;

- é tão evidente que tal vício é material, e não formal, que ele sequer seria passível de saneamento pela Autoridade Julgadora, já que ela, de ofício, teria que alterar o critério jurídico do lançamento original, fazendo as vezes da Autoridade Lançadora, para constituir, via decisão, um novo crédito tributário;



### Do Mérito

- em primeiro lugar, é importante frisar que a questão atinente ao aparente conflito de normas (art. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991 *versus* os arts. 32, inciso III c/c art. 92 da Lei nº 8212, de 1991) sequer pode ser objeto de análise por esta Colenda Câmara Superior, eis que a matéria não foi objeto de admissibilidade pelo Presidente da 3ª Câmara, da 2ª Seção do CARF;

- as matérias admitidas para reanálise da Câmara Superior são: (i) a existência ou não de nulidade no lançamento quando há erro na capitulação legal; e (ii) a definição se o erro na fundamentação legal, para fixação da multa, constitui vício material ou formal;

- ocorre que a Lei nº 8.218, de 1991, dispõe sobre os impostos e sobre as contribuições federais, genericamente, inclusive sobre a prestação de informações à fiscalização e respectivas penalidades, excluindo-se da sua abrangência, contudo, o que se diz respeito às contribuições previdenciárias, porque existe legislação específica para o tema previdenciário, qual seja, a Lei nº 8.212, de 1991;

- ora, compete à Fiscalização efetuar o lançamento e para tanto deve, obrigatoriamente, verificar e demonstrar a efetiva ocorrência da hipótese de incidência, inclusive com a descrição do fato que a realizaria, a legislação pertinente e a apresentação de todos os elementos de prova para sua demonstração;

- a simples exigência fiscal, destituída desses elementos obrigatórios, leva à nulidade do lançamento pela ocorrência de vício material, o qual cerceia o direito de defesa do contribuinte;

- assim, quando a descrição do fato não é capaz de identificar sua ocorrência, se está diante da falta de algum elemento material necessário para gerar a obrigação tributária e, portanto, o crédito dele decorrente é duvidoso, o que caracteriza a ocorrência de vício material;

- para que não parem dúvidas acerca da não caracterização de vício formal nos presentes autos, a Contribuinte traz à baila o entendimento dessa CSRF sobre esse tema:

#### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000 NULIDADE DE LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL. VÍCIO FORMAL. ASPECTOS QUE ULTRAPASSAM O ÂMBITO DO VÍCIO FORMAL.*

*Vício formal é aquele verificado de plano no próprio instrumento de formalização do crédito, e que não está relacionado à realidade representada (declarada) por meio do ato administrativo de lançamento. Espécie de vício que não diz respeito aos elementos constitutivos da obrigação tributária, ou seja, ao fato gerador, à base de cálculo, ao sujeito passivo, etc. A indicação defeituosa ou insuficiente da infração cometida, da data em que ela ocorreu, do montante correspondente à infração (base imponible); e dos documentos caracterizadores da infração cometida (materialidade), não configura vício formal.*

*(CSRF. 1ª Turma. Acórdão 9101-002.146, de 07/12/2015, Relator: Rafael Vidal de Araujo) (sem destaques no original)*

- assim sendo, é notório que, nos presentes autos, se está diante de vício material, haja vista que a Fiscalização sequer se deu ao trabalho de tentar enquadrar a conduta da Contribuinte na legislação exata e aplicar as supostas penalidades corretamente.

Ao final, a Contribuinte pede o não conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, caso assim não se entenda, que lhe seja negado provimento.

## Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Em sede de Contrarrazões, a Contribuinte pede o não conhecimento do apelo, alegando inexistência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

Trata-se de Auto de Infração - **Debcad 37.311.376-5**, lavrado em razão de a empresa apresentar folha de pagamento em âmbito digital com omissão ou incorreção, eis que divergente dos fatos geradores confessados em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, conforme se infere do Relatório Fiscal Relatório Fiscal de fls. 260 - Volume II).

No caso do acórdão recorrido, foi declarada a nulidade do lançamento por vício material. A Fazenda Nacional, por sua vez, pugna pelo restabelecimento do lançamento. Alternativamente, pede que seja considerado que o vício seria formal.

Assim, tratando-se de discussão acerca da existência e natureza de vício em lançamento de tributo, é imprescindível que se verifique a motivação da declaração de nulidade em cada um dos julgados em confronto, a ver se haveria similitude entre elas.

No caso do acórdão recorrido, foi declarada a nulidade do lançamento por vício material, tendo em vista a aplicação da multa do art. 11, §§ 3º e 4º, da Lei nº 8.218, de 1991, quando a multa correta seria a do art. 33, da Lei nº 8.212, de 1991. Confira-se o respectivo voto condutor:

*"Existindo, portanto, uma norma específica na Lei que disciplina as fontes de custeio da Previdência Social, não pode outra norma ser simultaneamente aplicada, sob pena de bis in idem.*

*O princípio do non bis in idem é secular, erigido à condição de garantia constitucional implícita em respeito a princípios expressos, como o da estrita legalidade, da moralidade pública, da dignidade da pessoa humana e o do Estado Democrático de Direito.*

*Por outro lado, uma lei posterior não revoga uma que lhe seja anterior se esta for especial, princípio positivado no ordenamento jurídico brasileiro através do **art. 2º, §2º da Lei de***

***Introdução ao Código Civil***, conhecida pela expressão latim “lex specialis derogat legi generali”.

*Da análise das duas normas, verifica-se ainda que a Lei posterior, no caso a Lei 8.218/1991, não revogou expressamente a anterior, não era com ela incompatível e nem regulou a matéria de que tratava a anterior (art. 2º, §1º da Lei de Introdução ao Código Civil).*

*Diante da existência de duas normas que, aparentemente, disciplinam a matéria do mesmo modo, o conflito deve ser resolvido a partir da escolha daquela que seja específica da matéria, no caso, a Lei nº 8.212/1991, que dispõe sobre o Plano de Custeio da Previdência Social, dentro do qual se encontram as contribuições previdenciárias.*

*A Lei nº 8.218/1991, por sua vez, dispõe sobre impostos e contribuições federais, de forma genérica, inclusive sobre a prestação de informações à fiscalização e respectivas penalidades, excluindo-se da sua abrangência, contudo, o que se relacionar às contribuições previdenciárias, sob pena de dupla incidência (bis in idem).*

*A simples leitura dos dois dispositivos legais aparentemente conflitantes já seria suficiente para se chegar à conclusão de que a primeira, qual seja a Lei nº 8.212/1991, deve ser a aplicada ao caso concreto.*

*A própria penalidade instituída pela Lei nº 8.218/1991 deixa evidente que sua aplicação está limitada às hipóteses em que o tributo tem no seu fato gerador relação com a receita bruta auferida pela empresa, o que não é o caso da regra geral das contribuições previdenciárias.*

***O art. 112 do CTN também determina que a penalidade aplicada deverá ser aquela mais favorável ao acusado quando houver dúvida sobre a capitulação legal do fato, in verbis:***

***Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:***

***I - à capitulação legal do fato;***

***II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;***

***III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;***

***IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.***

*Outros aspectos também podem ser observados que só confirmam a afirmação acima.*

*A Lei nº 8.218/1991 foi editada quando ainda não existia uma unificação da Secretaria da Receita Federal e da Receita Previdenciária em Super Receita, de modo que apenas os*

*tributos administrados pela primeira eram submetidos ao regramento previsto na referida Lei, tais quais as contribuições sociais não previdenciárias (por exemplo, PIS, COFINS, CSLL) e impostos federais.*

*Por esta razão, a penalidade aplicada no caso de entrega de arquivos digitais em descumprimento às regras determinadas em lei e em normas infralegais teve como base a receita bruta das empresas, já que diretamente relacionada com o proveito econômico que poderia ser obtido com a supressão da informação relativa aqueles tributos, que têm em sua base de cálculo algum elemento da receita bruta.*

*(...)*

*No caso das contribuições previdenciárias devidas pela empresa Impugnante, contudo, não existe qualquer relação com a sua receita bruta. Eventual omissão de informações não teria o condão de reduzir o montante da receita e, em consequência, do tributo devido.*

*A base de cálculo das contribuições previdenciárias é, em regra, a folha de salário e demais remunerações pagas a quem lhe presta serviço. Eleger a receita bruta como parâmetro para a punição do contribuinte por omissão de informação absolutamente dissociada daquele valor seria permitir medida desproporcional e irrazoável.*

*Por esta razão é que se chega, novamente, à conclusão de que a Lei nº 8.218/1991, ao utilizar a receita bruta como base para o cálculo da penalidade ao contribuinte, não poderia ser aplicada às contribuições previdenciárias que, além disso, possuem norma específica prevendo a multa para o caso de supressão de informações solicitadas pela fiscalização.*

*Não é por outro motivo que a Lei nº 8.212/1991 prevê, dentre as multas aplicáveis aos casos de descumprimento de obrigações acessórias, aquelas consistentes em percentual sobre a base de cálculo ou número de informações omitidas, sem qualquer relação com receita bruta."*

*E não se diga que a unificação da Receita Federal, através da Lei nº 11.457/2007, teria alterado a sistemática e passado a permitir a aplicação da Lei nº 8.218/1991 às contribuições previdenciárias.*

*Ora, a Lei que criou a Super Receita nada mais fez do que centralizar procedimentos e fixar competências, não alterando, contudo, normas relacionadas a obrigações tributárias e penalidades.*

*Entendimento diverso levaria também à conclusão absurda de que a Lei nº 11.457/2007 teria revogado a Lei nº 8.212/1991, o que não ocorreu, tanto que mantida a aplicação pela Receita Federal às contribuições previdenciárias, tanto para lançar tributos devidos, quanto para determinar a multa devida pelo contribuinte que descumpra obrigação acessória.*

*Em suma, a obrigação acessória descumprida está prevista no art. 33 e parágrafos da Lei nº 8.212/1991, cuja multa respectiva tem seu cálculo nos termos dos arts. 92 e 102 do mesmo diploma, combinado com o art. 283, II, "b" do Regulamento da Previdência Social, jamais a da Lei 8.218/1991.*

*Por fim, o art. 50 da Lei n.º 9.784/99 sustenta a necessidade de os atos administrativos, que neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses, serem motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, dentre o que se inclui a indicação correta da legislação em que se baseia." (grifei)*

Assim, o paradigma apto a demonstrar a alegada divergência jurisprudencial relativamente à declaração de nulidade do lançamento seria representado por acórdão em que, analisando-se caso semelhante - aplicação da multa prevista no art. art. 11, §§ 3º e 4º, da Lei nº 8.218, de 1991, quando a multa correta seria a do art. 33, da Lei nº 8.212, de 1991 - a conclusão fosse no sentido de que esse procedimento não teria violado as normas gerais que tratam do tema (Código Civil e CTN). Nesse passo, os paradigmas serão analisados, a ver se atenderiam a esses requisitos.

No que tange ao primeiro ponto abordado - **inexistência de nulidade no lançamento** - a Fazenda Nacional indicou como paradigmas os Acórdãos nºs 1401-000.894 e 1802-001.296. Quanto ao primeiro, a Fazenda Nacional limita-se a colacionar a respectiva ementa, conforme a seguir:

*"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ*

*Ano-calendário: 2000*

***NULIDADE. ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL. O erro na capitulação legal da infração cometida não acarreta a nulidade do lançamento, quando comprovado, pela correta descrição dos fatos nele contida e pela defesa apresentada pela contribuinte contra as imputações que lhe foram feitas, que não ocorreu cerceamento do direito de defesa***

***DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTOS. REGRA DO ART. 173 DO CTN.***

*O lançamento por homologação ocorre quando o sujeito passivo da obrigação tributária apura o montante tributável e efetua o pagamento do imposto devido, ainda que parcialmente, sem prévio exame da autoridade administrativa, hipótese em que a contagem do prazo decadencial se rege pelo disposto no art. 150, § 4º, do CTN, quando ausentes dolo, fraude ou simulação. Somente a falta do pagamento antecipado, aplicar-se-ia a regra de contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I, do CTN, o que não foi o caso.*

Com efeito, a leitura da ementa não permite verificar se o paradigma trataria de situação semelhante à do acórdão recorrido. Compulsando-se o inteiro teor do julgado, constata-se que o paradigma sequer trata de Contribuições Sociais Previdenciárias, muito menos sobre conflito de norma geral, aplicável aos tributos federais, em geral, com norma

específica previdenciária. Ademais, no caso do paradigma sequer se admite a ocorrência de erro na capitulação legal. Confira-se:

*"Conforme relatado, **trata-se de recurso contra lançamento de ofício de IRPJ** decorrente da revisão da DIPJ do ano-calendário de 2000, onde ficou constatado que a contribuinte recolheu Darf com código específico para o FINAM, com base em opção efetuada na DIPJ2001 – Ficha 16.*

(...)

***Preliminarmente, a recorrente imputa o presente AI com o vício da nulidade, por conter enquadramentos legais alternativos e absolutamente incompatíveis entre si, fato este que teria gerado cerceamento do seu direito de defesa.***

(...)

*Por conseguinte, considera-se nulo o ato, se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não tendo se caracterizado quaisquer das situações, pois não se põe em dúvida a competência do autor, nem há que se falar em preterição do direito de defesa, vez que os fatos apurados foram descritos com o respectivo enquadramento legal, e levados ao conhecimento, da autuada, levando a mesma a defender-se plenamente através da peça impugnatória acostada aos autos.*

*Cabe salientar que em relação especificamente ao suposto erro no enquadramento legal, é pacífico o entendimento deste Colegiado no sentido de que o mero erro no enquadramento legal não é suficiente para inquinar o auto de infração quando os fatos estão suficientemente bem descritos, permitindo plenamente o livre exercício do direito de defesa, como efetivamente aconteceu.*

(...)

*Acrescente-se que, quando muito, em se admitindo o fato da autoridade lançadora ter cometido algum engano com relação à matéria de fato e a sua subsunção à norma, tratar-se-ia então de questão de mérito. **E como ficará bem demonstrado mais adiante, nem mesmo isso aconteceu.***

*Assim, rejeito a preliminar de nulidade suscitada."(grifei)*

Cotejando-se os trechos acima com o acórdão recorrido, constata-se que, nestas circunstâncias, a divergência alegada somente restaria demonstrada se o vício apontado no paradigma guardasse alguma similitude com o que ocorreu no acórdão recorrido, o que de forma alguma se confirmou. De resto, não há como tomar como demonstração de divergência apenas o fato de os julgados confrontados adotarem conclusões distintas, uma vez que o paradigma não tratou, em absoluto, da questão discutida no recorrido, tampouco da legislação por nele interpretada.

Quanto ao segundo paradigma indicado para o primeiro ponto - ausência de nulidade - a Fazenda Nacional indicou o Acórdão nº 1802-001.296, mais uma vez limitando-se à colação da respectiva ementa, conforme a seguir:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2006

**DECISÃO RECORRIDA. REJEIÇÃO DE DILIGÊNCIA/PÉRICIA CONTÁBIL. NULIDADE. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. PRELIMINAR REJEITADA.**

*Presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia. Não constitui cerceamento do direito de defesa o indeferimento do pedido de diligência considerada desnecessária, prescindível e formulado sem atendimento aos requisitos do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72. O pedido de perícia técnica, para análise de dados que integram a escrituração contábil e já presentes nos autos, demonstra intenção protelatória e não caracteriza cerceamento do direito de defesa quando indeferido. A autoridade julgadora é livre para formar sua convicção devidamente motivada, podendo deferir perícias quando entendê-las necessárias, ou indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, sem que isto configure preterição do direito de defesa. Por se tratar de prova especial, subordinada a requisitos específicos, a perícia só pode ser admitida, pelo Julgador, quando a apuração da prova do fato litigioso não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.*

**LANÇAMENTO FISCAL. NULIDADE. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO. PRELIMINAR REJEITADA.**

*O sujeito passivo defende-se dos fatos imputados e não da capitulação legal que pode, ou não, estar correta.*

*O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se a Pessoa Jurídica revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.*

*A capitulação legal incompleta da infração ou mesmo a sua ausência não acarreta nulidade do auto de infração, quando a descrição dos fatos nele contida é exata, possibilitando ao sujeito passivo defender-se de forma detalhada das imputações que lhe foram feitas.*

*A inclusão desnecessária de um dispositivo legal, além do corretamente apontado para as infrações praticadas, não acarreta a improcedência da ação fiscal. Outrossim, a simples ocorrência de erro de enquadramento legal da infração não é o*

***bastante, por si só, para acarretar a nulidade do lançamento quando, pela judiciosa descrição dos fatos nele contida, venha a permitir ao sujeito passivo, na impugnação, o conhecimento do inteiro teor do ilícito que lhe foi imputado, inclusive os valores e cálculos considerados para determinar a matéria tributável.***

***VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. CONFRONTAÇÃO DA DCTF E DA DIPJ. DIFERENÇAS DE IRPJ E DE CSLL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NO MÉRITO, MATÉRIA NÃO RECORRIDA. PRECLUSÃO ADMINISTRATIVA.***

*Os débitos de tributos informados na DIPJ não configuram confissão de dívida. A DIPJ tem caráter meramente informativo de apuração de débitos. O instrumento, por excelência, de confissão de débitos de tributos federais é a DCTF. E, como parte dos débitos dos tributos informados na DIPJ não foram pagos e nem confessados em DCTF, cabe ao fisco, mediante auto de infração, exigir essa diferença do principal, com respectivos juros de mora e multa de ofício.*

***LUCRO PRESUMIDO. RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS INFORMADAS NA DIPJ. DIFERENÇA DE COEFICIENTE DE PRESUNÇÃO. DIFERENÇA DE IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.***

*No âmbito da apuração do imposto pelo regime do lucro presumido, no ano-calendário que a receita bruta anual exceder a cem mil reais, particularmente as receitas de prestação de serviços submetem-se ao coeficiente de presunção de trinta e dois cento, e não dezesseis por cento. Cabível a exigência pelo fisco, por auto de infração, da diferença de imposto, com juros de mora e multa de ofício, relativo à diferença de base de cálculo apurada a menor pelo sujeito passivo quanto às receitas de prestação de serviços informadas na DIPJ." (destaques da Recorrente)*

A ementa acima já permite concluir que não se trata do conflito de leis tratado no acórdão recorrido. Ademais, a generalidade do texto também não esclarece sobre o vício que estaria sendo tratado. Compulsando-se o inteiro teor do paradigma, constata-se que ele também nada tem em comum com o recorrido. Confira-se:

***LANÇAMENTO FISCAL. NULIDADE. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO. PRELIMINAR REJEITADA.***

*A recorrente, nas razões do recurso, suscitou preliminar de nulidade dos autos de infração, alegando a existência de vícios formais; que os autos de infração não satisfazem plenamente as exigências dos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72; que a descrição do fato, prevista no art. 10, deve ser conjugada com o inciso III do art. 11, que prevê o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação; que o art. 9º estabelece que os autos de infração devem ser distintos para cada infração ou penalidade; que, no caso, os autos de infração são oriundos do mesmo e único MPF, o qual deu origem a mais de uma infração; que os autos de infração não estão individualizados por numeração específica, fato que poderá dificultar a defesa da contribuinte.*



***Preliminar suscitada sem nexó, totalmente fora de propósito, pois sem fundamento plausível fático-jurídico; deve ser rechaçada de plano.***

*Os autos de infração, diversamente do alegado pela recorrente, contêm descrição clara, precisa e objetiva dos fatos, matéria tributável, infração imputada e **fundamentação legal pertinente**, permitindo perfeito entendimento das infrações imputadas, não restando, por conseguinte, a caracterização de prejuízo algum à defesa, sendo, destarte, totalmente fora de propósito a alegação de cerceamento do direito de defesa.*

*O lançamento fiscal foi efetuado por agente competente.*

*O lançamento foi efetuado, em consonância com o art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/72.*

*Ainda, não restou caracterizado vício algum de que trata o art. 59 do Decreto nº 70.235/72 que pudesse macular de nulidade o lançamento fiscal.*

*Na verdade, somente a falta ou insuficiência de descrição dos fatos e a falta de capitulação legal ensejam, ou configuram, cerceamento de defesa e provocam a nulidade do lançamento fiscal por prejuízo à defesa (Decreto nº 70.235/71, art. 59, II), que não é o caso dos presentes autos, pois, como já dito, os autos de infração, objeto do litígio, não possuem vício algum, seja formal ou material que pudesse inquinare de nulidade o feito do fisco."*

Com efeito, os vícios apontados, no caso desse segundo paradigma, também em nada se assemelham à questão discutida no acórdão recorrido, de sorte que essa primeira matéria - **inexistência de nulidade no lançamento** - não deve ser conhecida, por falta de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

Quanto ao segundo ponto suscitado - **se nulidade existiu, seria devida a vício formal e não material** - a Fazenda Nacional indica como paradigmas os Acórdãos nºs 2402-00.098 e 2402-002.632. Quanto ao primeiro deles, colaciona-se a ementa, conforme a seguir:

*“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/10/1998 a 31/12/1998*

***FUNDAMENTAÇÃO LEGAL - INCORRETA - VÍCIO FORMAL – NULIDADE.***

***O lançamento amparado em fundamentação legal incorreta representa vício formal e, conseqüentemente, leva à nulidade do mesmo.***

*PROCESSO ANULADO.” (destaques da Recorrente)*

Mais uma vez a ementa não permite verificar se o vício apontado teria alguma semelhança com o conflito de normas tratado no acórdão recorrido. Compulsando o inteiro teor do paradigma, constata-se a ausência de similitude fática em relação ao recorrido:

*"Quanto à preliminar de nulidade do Relatório Fiscal da NFLD, a mesma não merece melhor sorte.*

*Ainda que se trata de lançamento substitutivo, o relatório fiscal informa os elementos necessários à compreensão do lançamento, quais sejam, lançamento efetuado com base no instituto da responsabilidade solidária, realizado pela ausência de apresentação dos documentos necessários à elisão de tal responsabilidade, determinação do salário-de-contribuição com base na aplicação de percentual incidente sobre a nota fiscal de serviço.*

*Nesse sentido, afasto a preliminar.*

*No que tange à alegação da recorrente de inadequada fundação legal, lhe confiro razão.*

*De acordo com as notas fiscais juntadas aos autos (fls. 37/40), os serviços prestados referem-se à instalação de dutos.*

*Conforme dispõe as normativas, os serviços de instalação de dutos de comunicações são classificados como obra de construção civil.*

*De acordo com a Instrução Normativa SRP nº 03/2005, na redação da época do lançamento, em seu art. 25, inciso III, tínhamos o seguinte:*

**"Art 25.** A matrícula de obra de construção civil deverá ser efetuada por projeto, devendo incluir todas as obras nele previstas.

§ 1º Admitir-se-ão o fracionamento do projeto e a matrícula por contrato, quando a obra for realizada por mais de uma empresa construtora, desde que a contrafação tenha sido feita diretamente pelo proprietário ou dono da obra, sendo que cada contrato será considerado como de empreitada total, nos seguintes casos(..)

III — construção e ampliação de estações e redes de telefonia e telecomunicações"

*Enquadrando-se o serviço prestado à recorrente como obra de construção civil, sujeita à matrícula, a cobrança pelo instituto da solidariedade está amparada no inciso VI do art. 30 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito, e que deveria ter sido utilizado como fundamento para o lançamento.*

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

VI - o proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o

construtor, e estes com a sub-empregadora, 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"

*Embora o Relatório Fiscal mencione que se trata de serviços de construção civil com a instalação de dutos, fez constar no relatório Fundamentos Legais do Débito os dispositivos destinados a amparar a responsabilidade solidária para os casos das empresas em geral.*

*Assevere-se que tratando-se de construção civil, a responsabilidade solidária existe independente da forma de contratação, ou seja, seja por cessão de mão-de-obra ou empreitada.*

*Dessa forma, entendo que o lançamento encontra-se viciado e não pode prevalecer da forma como foi efetuado.*

Assim, no caso desse paradigma também não se tratou do conflito de normas enfocado no recorrido e sim de simples troca de dispositivos da mesma lei, ambos disciplinando responsabilidade solidária perante as Contribuições Previdenciárias.

No que tange ao segundo paradigma indicado para essa segunda matéria - Acórdão nº 2402-002.632 - a Fazenda Nacional colaciona a respectiva ementa, que é idêntica à primeira, já que se trata de caso semelhante, do mesmo contribuinte. No voto assim está consignado:

*"Quanto à preliminar de nulidade do Relatório Fiscal da NFLD, a mesma não merece melhor sorte.*

*Ainda que se trate de lançamento substitutivo, o relatório fiscal informa os elementos necessários à compreensão do lançamento, quais sejam, lançamento efetuado com base no instituto da responsabilidade solidária, realizado pela ausência de apresentação dos documentos necessários à elisão de tal responsabilidade, determinação do salário-de-contribuição com base na aplicação de percentual incidente sobre a nota fiscal de serviço.*

*Nesse sentido, afasto a preliminar.*

*No que tange à alegação da recorrente de inadequada fundação legal, lhe confiro razão.*

*De acordo com a cópia do contrato juntado aos autos, o serviço contratado foi o seguinte:*

Levantamento de informações úteis à viabilidade, bem como ao projeto e a instalação dos cabos e demais equipamentos para rede de fibra ótica em edificações comerciais na cidade do Rio de Janeiro.

*Entendo que o serviço em questão é classificado como um serviço de construção civil.*

*De acordo com a Instrução Normativa SRP nº 03/2005, na redação da época do lançamento, em seu art. 25, inciso III, tínhamos o seguinte:*

**“Art. 25.** A matrícula de obra de construção civil deverá ser efetuada por projeto, devendo incluir todas as obras nele previstas.

§ 1º Admitir-se-ão o fracionamento do projeto e a matrícula por contrato, quando a obra for realizada por mais de uma empresa construtora, desde que a contratação tenha sido feita diretamente pelo proprietário ou dono da obra, sendo que cada contrato será considerado como de empreitada total, nos seguintes casos(...)

III – construção e ampliação de estações e redes de telefonia e telecomunicações”

*Enquadrando-se o serviço prestado à recorrente como obra de construção civil, sujeita à matrícula, a cobrança pelo instituto da solidariedade está amparada no inciso VI do art. 30 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito, e que deveria ter sido utilizado como fundamento para o lançamento.*

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

VI - o proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor, e estes com a sub-empiteira, 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”

*Assevere-se que tanto o Relatório Fiscal como o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD classificam o serviço como cessão de mão de obra e fundamenta o lançamento no art. 31 da Lei nº 8.212/1991 em sua redação anterior que tratava da responsabilidade solidária.*

*E não se pode olvidar que tratando-se de construção civil, a responsabilidade solidária existe independente da forma de contratação, ou seja, seja por cessão de mão-de-obra ou empreitada.*

*Dessa forma, entendo que o lançamento encontra-se viciado e não pode prevalecer da forma como foi efetuado.”*

Destarte, no caso desse último paradigma, tal como ocorreu no caso do paradigma anterior, também não se tratou do conflito de normas focado no recorrido e sim de simples troca de dispositivos da mesma lei, ambos disciplinando responsabilidade solidária perante as Contribuições Previdenciárias.

Processo nº 13864.000508/2010-70  
Acórdão n.º **9202-006.310**

**CSRF-T2**  
Fl. 630

---

Nacional. Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo