



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

Processo n° 10073.001990/2007-88
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-004.371 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de maio de 2018
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente CSN - COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL E OUTRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/1991 a 31/10/1998

VÍCIO FORMAL - PRAZO PARA O LANÇAMENTO

O prazo de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário se extingue após 5 anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário do contribuinte Companhia Siderúrgica Nacional - CSN, e, quanto ao recurso voluntário do sujeito passivo solidário, em conhecê-lo para, por voto de qualidade, afastando as preliminares suscitadas, no mérito, negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Martin da Silva Gesto, Junia Roberta Gouveia Sampaio (relatora), Dilson Jatagy Fonseca Neto, e Virgilio Virgilio Cansino Gil (suplente convocado), que deram provimento ao recurso por entenderem decaído o lançamento. Votaram pelas conclusões no que tange ao não conhecimento do recurso da CSN os Conselheiros Waltir de Carvalho e Ronnie Soares Anderson. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Rosy Adriane Silva Dias.

(Assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson- Presidente.

(Assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora.

(Assinado digitalmente)

Rosy Adriane da Silva Dias - Redatora Designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto, Waltir de Carvalho, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Fabia Marcilia Ferreira Campelo (suplente convocada), Dilson Jatahy Fonseca Neto, Virgilio Cansino Gil (suplente convocado), Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente, justificadamente, o conselheiro Paulo Sergio Miranda Gabriel Filho.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto, no que couber, o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro I (RJ) (fls. 202/205):

Trata o presente de crédito tributário de contribuições previdenciárias relativas à parte da empresa, parte devida pelos segurados (não objeto de retenção por parte da empresa) e a destinada ao financiamento da complementação das prestações por acidentes do trabalho - SAT (até 06/97), e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, GILRAT (competências a partir de 07/97). O valor do presente lançamento é de R\$ 1.603.526,06, consolidado em 14/12/2006.

2. A Notificação Fiscal de Lançamento de Débito em comento fora lavrada em substituição à NFLD n° 35.007.354-6, cientificada ao sujeito passivo em 01/12/1999, e anulada pela 4° Câmara de Julgamento através do Acórdão n° 724/2005 - Ofício n° 10/4° CAJ/CRPS, de 04/04/2006 - em face da omissão no relatório de Fundamentos Legais do Débito do dispositivo legal que autoriza o levantamento do débito por arbitramento, como também pelo fato de a NFLD ter arrolado, de fonna englobada, os 169 prestadores de serviço - restando violados os direitos constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa do Contribuinte. '

3. Conforme Relatório Fiscal, de fls. 62/65, a NFLD epigrafada fora lavrada para apurar e cobrar os créditos decorrentes do instituto da responsabilidade solidária, ressaltando que as contribuições devidas a Terceiros deixaram de 'ser apuradas em cumprimento ao Parecer/CJ n° 1.710 de 05/04/99, aprovado pelo Ministro da Previdência e Assistência e Social em 07/04/99.

4. Ainda de acordo com o Relatório Fiscal, o 'fato gerador diz respeito às contribuições incidentes sobre a remuneração dos empregados da empresa TRANSBRAÇAL - PRESTAÇÃO DE SERV. IND. E COM. LTDA (CNPJ n° 69.924.040/0001-51), aferidas com base nas notas fiscais, faturas e recibos de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, pelas quais a contratante responde solidariamente, conforme previsto no art.

31, da Lei nº 8.212/91, com as alterações do art. 2º da Lei nº 9.032/95 e art. 4º da Lei nº 9.129/95.

5. A empresa contratante responde solidariamente com a contratada pelas obrigações com a Seguridade Social, relativos aos serviços prestados, e elidir-se-á da responsabilidade solidária, desde que comprove ter a contratada efetuado o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal, fatura ou recibo, através da apresentação das folhas, juntamente com as respectivas cópias autenticadas das guias de recolhimento específicas.

6. Fora solicitado à notificada, mediante Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, a documentação comprobatória dos recolhimentos previdenciários, inclusive as incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados incluída nas notas fiscais/faturas/recibos, relativamente aos serviços executados.

6.1. Vencido o prazo para apresentação dos citados documentos, e não comprovado o recolhimento das contribuições previdenciárias, o débito fora lançado por arbitramento, conforme o §3º do art. 33 da lei nº 8.212/91.

DA IMPUGNAÇÃO

7. A CSN, embora regularmente notificada por Aviso de Recebimento - AR (fls. 76), não apresentou impugnação.

8. A empresa prestadora de serviços, TRANSBRAÇAL - PRESTAÇÃO DE SERV. IND. E COM. LTDA atualmente denominada TB SERVIÇOS TRANSPORTE, LIMPEZA, GERENCIAMENTO E RECURSOS HUMANOS LTDA foi cientificada do lançamento em 02/01/2007, através do AR de fls. 77, e apresentou a impugnação em 24/01/2007, de fls. 80/94, acompanhada dos documentos de fls. 95/ 144, alegando, em síntese:

8.1 “Em que pese a Administração Pública acentuar o inciso II do artigo 45, da Lei 8.212/91 com objetivo de validar o presente Lançamento Fiscal, insta salientar que as contribuições ora exigidas referem-se as competências de 11/1991 a 10/1998, sendo que a Impugnante apenas tomou conhecimento da presente NFLD em 02/01/2007, ou seja, ocorreu com relação a Impugnante a prescrição intercorrente, daí não aproveitar a previdência do inciso II do artigo 45, da Lei 8.212/91”.

8.2 Portanto, a NFLD encontra-se nula uma vez que decorreu o prazo decadencial. Como a NFLD foi concretizada em 14/12/1996, o período anterior a 1996 não poderia ser objeto de lançamento, dada a ocorrência do fenômeno de direito material relativo à decadência.

8.3 O inciso II do art. 45 da Lei 8.212/91 só seria aplicável tão somente contra a Cia Siderúrgica Nacional, posto que apenas

agora a Impugnante foi chamada a responder à NFLD, sem ter sido intimada para apresentar os documentos necessários a demonstrar que nada deve ao INSS. '

8.4 Não há que se falar em novo prazo de decadência a começar da decisão que anulou o lançamento, pois o fato gerador decorre da lei e da realização do fato típico, jamais da decisão.

8.5 Requer seja declarada a decadência do período anterior a 1996 com relação a ora Impugnante.

8.6 A Impugnante desconhece o Tenno de Intimação para Apresentação de Documentos datado de 27/07/2006, até mesmo porque este documento foi entregue somente à empresa Companhia Siderúrgica Nacional.

8.7 A Impugnante não pode ser autuada por fatos geradores nulos e tampouco responder ao procedimento fiscal lavrado em razão da falta de entrega de documentação que sequer lhe foi solicitada.

8.8 Portanto, diante do incontestado vício formal, o presente lançamento fiscal deve ser considerado nulo de pleno direito.

8.9 A Auditora carrou aos autos um relatório no qual não elucida de forma clara os elementos discriminados, utilizando-se de termos tais como "FAT" e "CONT" que a Impugnante sequer sabe do que se trata.

8.10 Não pode a Sra. Auditora Fiscal lançar valores e demais códigos constantes do "Relatório L-17" sem manusear determinados documentos da Impugnante tais como: Livros Contábeis e Fiscais; Notas Fiscais de Serviços Prestados; etc.

8.11 Tendo em vista as omissões constantes na presente NFLD, as quais eram essenciais à produção de defesa hábil, houve preterição do direito de defesa, devendo ser a mesma ser julgada nula.

8.12 A Impugnante, em 10 anos, de janeiro de 1990 a novembro de 1999, sofreu nada menos do que três fiscalizações, tendo cumprido com todas as formalidades que lhe são pertinentes. A 1" no período de 01/90 a 11/93, com verificação do Livro Diário até 30/11/93; a 2" no período de 12/93 a 10/95, com Diário até 31/12/95 e a 3" no período de 12/93 a 11/99, com Diário até 31/12/96. Cópia dos TEAFS de fls. 109/110 e do TIAF às fls. 111/112.

8.13 Não contente com as três fiscalizações sofre uma quarta, quando o Sr. Agente resolveu refiscalizar os últimos dez anos. Com tal absurdo não podia a Impugnante concordar, o que a motivou a impetrar recursos administrativos até que através de Avocatória Ministerial em 15/12/1999 logrou êxito em sanar o vício derivado da fiscalização e refiscalização de períodos anteriores. Anexa cópia da decisão às fls. 113/121.

8.14 A decisão acima serve de jurisprudência para o presente caso, uma vez que, novamente a autarquia fiscaliza a empresa e autua por período já fiscalizado e que resultou em parcelamento

dos débitos apontados, relativamente ao período de 01/94 a 03/97, conforme se verifica dos pedidos de parcelamento juntados às fls. 122/137.

8.15 Se toda a sua documentação' foi fiscalizada, qualquer débito relativo às faturas emitidas contra a CSN foi apurado, vez que o Fiscal fiscalizou a empresa como um todo e não apenas detenninado contrato. Portanto, os lançamentos lavrados cujo período já havia sido fiscalizado deverão ser anulados. ~

»

8.16 Apresenta uma “Certidão Negativa de Débito” às fls. 138, alegando que isso comprovaria que eventuais débitos já foram quitados ou parcelados.

8.17 Ao retroagir a fiscalização à período já fiscalizado a Sra. Auditora viciou como um todo o procedimento investigatório, como decidido no Parecer/CJ/nº 1992/99, que declarou nulo o lançamento do crédito previdenciário.

8.18 A Impugnante é filiada ao SINDEPRESTEM, órgão representativo das empresas prestadoras de serviços o qual ingressou com Mandado de Segurança objetivando o não recolhimento da contribuição referente à rubrica SAT. A decisão proferida foi “no sentido de ser reconhecido o direito de abster-se totalmente o impetrante do recolhimento de contribuição previdenciária para o SAT - Seguro de Acidente de Trabalho” (Apelação nº 2001.61.00.010536-8 - TRF 3ª Região - 5ª Turma).

8.19 “Portanto, a fundamentação pertinente a contribuição devida a Terceiros, “SAT”, não pode e não deve prevalecer, vez que a Impugnante está amparada por decisão, judicial que, de fonna taxativa, proíbe o agente da fiscalização de aplicar sanção relativa à rubrica em discussão.”

8.20 Que existe inconsistência nos valores apurados.

8.21 “Portanto, a princípio o presente lançamento foi elaborado em cima de presunções da Sra. Auditora além do que, não corresponde a verdade o contido no DAD, vez que, reitera-se, a empresa não foi fiscalizada, presumindo a Sra. Auditora que a Impugnante nada recolheu aos cofres previdenciários, daí não ter considerado e/ou deduzido do quantum eventualmente devido, qualquer valor, o que impõe, por mais essa infringência ao processo administrativo, que visa lançar crédito em favor da autarquia, seja considerada nula a presente NFLD.”

8.22 Falta de fundamentação e de discriminação clara e precisa da infração.

8.23 Protesta a Impugrrante pela produção de todas as provas em direito admitidas, em especial pela perícia técnica contábil. Solicita que seja intimada no endereço indicado às fls. 94.

Requer, por fim a anulação com cancelamento do lançamento fiscal.

DA LIMINAR

9. Em 24 de janeiro de 2007, a Unidade de Atendimento de Volta Redonda fez a juntada da impugnação apresentada pela Prestadora de Serviços, bem como a juntada de cópia da liminar concedida à CSN, suspendendo a exigibilidade dos créditos que se refiram a fatos geradores anteriores a 01/12/1994, fls. 146/150.

10. Trata a decisão de liminar concedida em parte, em 10/01/2007, nos autos do Mandado de Segurança de nº 2007.51.10.000035-0, impetrado pela Tomadora de Serviços CIA SIDERÚRGICA NACIONAL S/A, na 5ª Vara Federal de São João de Meriti. Transcrevo parte da decisão do MM. Juiz Dr. João Marcelo Oliveira Rocha:

“Portanto, a ilegitimidade das notificações ora recebidas pela impetrante restringe-se aos créditos cujos fatos geradores são anteriores ao quinquênio que antecedeu a 01/12/1999, época do primeiro lançamento. Ou seja, a legitimidade das notificações limita-se aos créditos relativos aos fatos geradores de 01/12/1994 em diante. ”

11. A Seção do Contencioso Administrativo da Delegacia da Receita Previdenciária em Duque de Caxias, à época, emitiu o Despacho de nº 17.422.4/0192/2007, fls. 153, encaminhando os autos para o Gabinete do Delegado, sugerindo o seu desmembramento.

Posteriormente ao desmembramento, o processo contendo as competências anteriores a 12/1994 deveria ser encaminhado para a Procuradoria-Geral da Fazenda para acompanhamento da ação judicial e o processo contendo as competências de 12/94 em diante enviado à Delegacia de Julgamento RJ I para emissão de decisão.

12. Em 29.09.2008, a SACAT - Seção de Controle e Acompanhamento Tributário da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Volta Redonda, encaminha os autos a esta DRJ, tendo em vista a edição, pelo Supremo Tribunal Federal, da Súmula Vinculante nº 8.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ) deu parcial provimento à impugnação em decisão cuja ementa é a seguinte (fls. 199):

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA EM CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. ELISÃO.

A responsabilidade solidária não comporta benefício de ordem, podendo ser exigido o total do crédito constituído pela empresa contratante, a teor do artigo 31 da Lei nº 8.212/91, com a redação vigente à época dos fatos geradores, c/c artigo 124, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, devidamente acrescido de juros nos termos do artigo 34 da Lei 8212/91, com redação dada pela Lei nº 9528/97.

A elisão da responsabilidade só ocorre se comprovado o recolhimento prévio das contribuições previdenciárias pelo executor dos serviços quando da quitação da nota fiscal ou fatura.

DECADÊNCIA PARCIAL. SÚMULA VINCULANTE

A súmula vinculante declara inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

O julgador do processo administrativo fiscal deve obedecer ao enunciado da súmula vinculante a partir da sua publicação, nos termos do art. 103-A da CRFB/88 c/c art. 2º da Lei nº 11.417/06

SUPERVENIÊNCIA DE PARECER.

O Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008 aprovado pelo Sr. Ministro do Estado da Fazenda vincula a Secretaria da Receita Federal do Brasil à tese jurídica fixada (art. 42 da Lei Complementar nº 73/1993). PRESTADORA DE SERVIÇOS FISCALIZADA COM DIÁRIO - Comprovada a ocorrência de ação fiscal na empresa contratada, com exame de sua contabilidade, verifica-se incabível, no período coberto pela contabilidade, o lançamento por solidariedade da empresa contratante, a teor dos atuais atos nonnativos que regem o tema.

OPÇÃO PELA VIA AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. DEFINITIVIDADE DA EXIGÊNCIA NA ESFERA ADMINISTRATIVA. A propositura pelo sujeito passivo, no caso a tomadora de serviços COMPANHIA SIDERURGICA NACIONAL, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual trate o processo administrativo, importa - renúncia ao contencioso administrativo e na constituição definitiva, na esfera administrativa, do crédito tributário em questão, conforme art. 126, § 3º, da Lei no 8.213/91, combinado com o art. 307 do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

PROVA PERICIAL

Descabe a realização de perícia quando os fatos puderem ser demonstrados por documentos a que a empresa estava obrigada a apresentar à fiscalização.

Lançamento Procedente em parte

A Companhia Siderúrgica Nacional e a empresa TB Serviços, Transporte, Limpeza, Gerenciamento e Recursos Humanos Ltda foram cientificadas das decisões conforme se verifica pelos AR's contantes às fls. 218 (17/12/2008) e 219 (19/12/2006).

A Companhia Siderúrgica Nacional apresentou o recurso voluntário de fls. 222/239, no qual alegou, resumidamente, o seguinte:

a) Preliminarmente, a ausência de renúncia à esfera administrativa, uma vez que o Mandado de Segurança nº 2007.51.10.00035-0 referia-se apenas à decadência dos fatos geradores objeto do lançamento, tratando-se, dessa forma, de matéria distinta da tratada no recurso;

b) Quanto ao mérito, alega que:

b.1) a responsabilidade solidária prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/91, na sua redação originária, deve ser observada no momento da exigibilidade do crédito previdenciário e não na sua constituição, sendo obrigatória a averiguação, por parte da fiscalização, da efetiva inadimplência da prestadora de serviços antes de efetuar qualquer lançamento contra a tomadora;

b.2) a mera constatação de que a empresa prestadora de serviço não sofreu fiscalização à época em que prestou serviços à Recorrente, não tendo sido intimada a apresentar qualquer tipo de documento à Recorrida, não é suficiente para que se realize o lançamento em nome da tomadora de serviço. Isso porque, o fato da prestadora de serviços não ter sido fiscalizada pelo INSS não pode conduzir à conclusão de que ela é inadimplente;

b.3) em momento algum foi efetuada a análise da escrituração contábil da empresa prestadora para verificar sua inadimplência limitando-se a utilizar os valores contidos nas notas fiscais emitidas pela prestadora como base para aferição indireta;

b.4) o débito foi constituído mediante presunção do não pagamento do devedor principal o que conflitaria com a norma que prevê a responsabilidade solidária.

b.5) que a Recorrente não pretende negar a existência de responsabilidade solidária entre a tomadora e a prestadora de serviços relativamente às contribuições previdenciárias, tampouco alegar a existência de benefício de ordem. O que se pretende é esclarecer que a Recorrente não pode ser responsabilizada, ainda que solidariamente, por um débito cuja existência sequer foi constatada.

A empresa TB Serviços, Transporte, Limpeza, Gerenciamento e Recursos Humanos Ltda apresentou o recurso voluntário de fls. 325/, no qual alega, resumidamente, o seguinte:

a) Decadência de todo período autuado, uma vez que a nulidade constante do lançamento anterior é de natureza material e, sendo assim, não há se falar na aplicação do prazo previsto no artigo 173, II, do CTN.

b) Nulidade do lançamento em virtude do cerceamento do direito de defesa.

c) Que já tinha sido fiscalizada nos períodos autuados e que, portanto, ao retroagir a fiscalização à período já fiscalizado fica viciado do procedimento investigatório, conforme decidido no PARECER/CJ/Nº 1992/99;

d) que o não recolhimento da contribuição ao SAT está amparado em decisão judicial.

e) que o agente fiscal que lavrou o Auto de Infração não considerou, para fins de dedução quaisquer créditos porventura existentes.

É o relatório

Voto Vencido

Conselheira Júnia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora

Os recursos preenchem os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual, deles conheço

1) PRELIMINARES

1.1) DA POSSIBILIDADE DE APRESENTAÇÃO DE RECURSO POR PARTE DA TOMADORA.

Antes de analisarmos a preliminar de ausência de concomitância suscitada pela Recorrente, é importante verificar a admissibilidade ou não do recurso por ela interposto. Isso porque, conforme descrito no relatório da presente decisão, não foi apresentada a impugnação por parte da tomadora de serviço, ora Recorrente.

De acordo com o art. 14 do Decreto nº 70.235/72 a fase litigiosa do lançamento é instaurada com a impugnação. Sendo assim, não tendo sido apresentada a impugnação, não teria sido sequer instaurada a lide administrativa em relação à Recorrente.

Todavia, a situação dos autos possui peculiaridades que merecem ser analisadas com cuidado. Isso porque, embora a empresa Recorrente (tomadora de serviços) não tenha apresentado impugnação, a devedora solidária (prestadora de serviço) apresentou. Sendo assim, há que se questionar se a impugnação apresentada pela devedora solidária teria o condão de instaurar a fase litigiosa em relação aos demais devedores solidários.

A resposta, ao meu ver, está no vínculo estabelecido entre os devedores solidários que poderá ser distinto conforme a norma que dispõe sobre a solidariedade. Isso porque existem hipóteses em que a norma de solidariedade estabelece um liticonsórcio simples e, em outras, unitário.

Haverá liticonsórcio simples quando a decisão, embora proferida no mesmo processo, puder ser diferente para cada um dos liticonsortes e unitário quando a decisão tiver que ser uniforme para todos os interessados. É o que dispõe o artigo 116 do CPC/2015:

Art. 116. O liticonsórcio será unitário quando, pela natureza da relação jurídica, o juiz tiver de decidir o mérito de modo uniforme para todos os liticonsortes.

A identificação da natureza do liticonsórcio estabelecido no presente processo (se simples ou unitário) é fundamental para verificarmos se é possível ou não ao Recorrente aproveitar-se da Impugnação oposta pela devedora solidária. Isso porque, de acordo com o artigo 117 do CPC/2015:

Art. 117. Os liticonsortes serão considerados, em suas relações com a parte adversa, como litigantes distintos, exceto no

*litisconsórcio unitário, caso em que os atos e as omissões de um não prejudicarão os outros, **mas os poderão beneficiar.** (grifamos)*

No mesmo sentido, o parágrafo único do artigo 509 do CPC/73, reproduzido no 1005 do CPC/2015, determina que:

Art. 1.005. O recurso interposto por um dos litisconsortes a todos aproveita, salvo se distintos ou opostos os seus interesses.

Parágrafo único.

*Havendo solidariedade passiva, **o recurso interposto por um devedor aproveitará aos outros quando as defesas opostas ao credor lhes forem comuns.** (grifamos)*

A solidariedade discutida nesses autos vinha prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/91 que, em sua redação original, dispunha o seguinte:

*"Art. 31. O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, **responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta lei,** em relação aos serviços a ele prestados , exceto quanto ao disposto no art. 23.*

Com o advento das Leis 9.032, de 28 de abril de 1995 e 9.129, de 20 de novembro de 1995, o referido artigo passou a vigorar as seguintes alterações:

Art. 31 (...)

§ 2º Entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos não relacionados diretamente com as atividades normais da empresa, tais como construção civil, limpeza e conservação, manutenção, vigilância e outros, independentemente da natureza e da forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20/11/95)

*§ 3º A responsabilidade solidária de que trata este artigo **somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura.** (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28/04/95)*

*§ 4º Para efeito do parágrafo anterior, o cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento e guia de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço, devendo esta exigir do executor , quando da quitação da nota fiscal ou fatura, **cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento.** . (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28/04/95)" (grifamos)*

Verifica-se, assim, que a situação que está no antecedente da norma de responsabilidade solidária é o seguinte:

Antecedente	Consequente
<p>Critério Material: Deixar de exigir do executor dos serviços cópia autenticada da guia de recolhimento e respectiva folha de pagamento;</p> <p>Critério Temporal: data da quitação da nota fiscal ou fatura;</p> <p>Critério Espacial: Território Nacional</p>	<p>Critério Pessoal: Sujeito Ativo: União Federal. Sujeito Passivo: tomadores de serviço;</p> <p>Critério Quantitativo: contribuições não recolhidas pelos prestadores de serviço.</p>

Por sua vez, a norma de incidência relativa à prestadora de serviços é a seguinte:

Antecedente	Consequente
<p>Critério material: pagar salário</p> <p>Critério Temporal: no final de cada mês</p> <p>Critério Espacial: Território Nacional</p>	<p>Critério Pessoal: Sujeito Ativo: União Federal. Sujeito Passivo: prestadores de serviço;</p> <p>Critério Quantitativo: Base de cálculo: folha de salário, Alíquota X.</p>

Dessa forma, não há que se falar em litisconsórcio unitário, uma vez que os antecedentes das normas são distintos. Com efeito, caso o devedor solidário tenha cumprido a obrigação acessória de exigir a guia de recolhimento e folha de salário, ainda que elas sejam falsas e, portanto, não correspondam a um recolhimento efetivo, não haverá a incidência da norma de responsabilidade solidária.

De acordo com o artigo 116 do CPC/2016 "*o litisconsórcio será unitário quando, pela natureza da relação jurídica, o juiz tiver de decidir o mérito de modo uniforme para todos os litisconsortes*". Conforme demonstrado, é possível que se mantenha a obrigação da prestadora quanto ao pagamento das contribuições e não permaneça a obrigação solidária da tomadora. Para tanto, basta que esta última tenha se desincumbido da obrigação de exigir do prestador as guias de recolhimento e a folha de salário.

Em face de todo o exposto, não conheço do recurso voluntário, uma vez que, nos termos do artigo 14 do Decreto nº 70.235/72 não foi devidamente instaurado o contencioso administrativo, em face da ausência de impugnação por parte do Recorrente.

1.2) DA AUSÊNCIA DE RENÚNCIA À ESFERA ADMINISTRATIVA

Alega o Recorrente que não ocorreu a de renúncia à esfera administrativa, tal como decidido pela decisão de primeira instância, uma vez que o Mandado de Segurança nº 2007.51.10.00035-0 referia-se apenas à decadência dos fatos geradores objeto do lançamento, tratando-se, dessa forma, de matéria distinta da tratada no recurso.

A decisão recorrida concluiu pela renúncia à esfera administrativa em razão do ajuizamento por parte da ora Recorrente do referido Mandado de Segurança, nos seguintes termos:

43. Quanto à empresa Tomadora de Serviços a mesma não apresentou impugnação optando por requerer, em 08/01/2007, em sede de liminar, a suspensão da exigibilidade dos créditos, em razão do iminente esgotamento do prazo para impugnação administrativa e conseqüente perigo de inscrição em dívida ativa. Dessa forma, para ela houve renúncia ao contencioso administrativo e constituição definitiva, na esfera administrativa, do crédito tributário em questão, conforme art. 126, § 3º, da Lei no 8.213/91, combinado com o art. 307 do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

“Art 126. (...)

*§ 3º A propositura, pelo beneficiário ou contribuinte, de ação que tenha por **objeto idêntico pedido** sobre o qual versa o processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9. 711, de 20.11.98) ” (grifei)*

De acordo com relatório da liminar (fls 79/80) o objeto do Mandado de Segurança é o seguinte:

(...)

Relata a impetrante que, em 01/12/2006, recebeu 168 notificações fiscais de lançamento de débito (NFLD), uma informação fiscal de débito (IFD) e um auto de infração (AI) que formalizaram os mesmos créditos antes abrangidos pela NFLD 35007354-6 antes mencionada.

*Sustenta a ilegitimidade das atuais notificações, em razão do **exaurimento do prazo decadencial**. Invoca a **aplicação do parágrafo único do art. 173 do CTN** e sustenta que se passaram mais de 5 anos entre a notificação original (1999) e as atuais (2006). Sustenta que o **prazo decadencial continua a fluir durante o procedimento contencioso em sede administrativa, bem assim a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/1991.***

Requer, em sede de liminar, a suspensão da exigibilidade a suspensão da exigibilidade dos créditos, em razão do iminente esgotamento do prazo para impugnação administrativa e conseqüente perigo de inscrição em dívida ativa. (grifamos)

Por outro lado, o fundamento do recurso voluntário é a nulidade do lançamento em razão da ausência da comprovação da existência de débito da tomadora de serviço, conforme se verifica pelo seguinte trecho (fls. 135)

*44. Conclui-se, portanto, que **não havendo qualquer comprovação acerca da existência do débito que é cobrado, padece de nulidade insanável** o lançamento consubstanciado pela NFLD nº 37.048.291-3.(grifamos)*

Sendo assim, entendo corretas as alegações da Recorrente quanto à inexistência concomitância das discussões administrativas e judicial.

É pacífico no âmbito deste conselho que não é permitida a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, conforme se verifica pela súmula nº 1 abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

O que se busca evitar é existência de decisões conflitantes seja entre as esferas administrativa e judicial seja entre órgãos judiciais distintos. Sendo assim, o "**objeto idêntico**" a que se refere a súmula em questão refere-se à causa de pedir. No caso dos autos, a causa de pedir do processo judicial **era decadência integral dos débitos constituídos** na NFLD (a decadência foi parcialmente reconhecida). Por outro lado, a causa de pedir do recurso voluntário **era a nulidade do lançamento** em razão da ausência de comprovação por parte da autoridade administrativa da existência de débito da prestadora de serviço.

Dessa forma, ainda que a decisão judicial não reconhecesse a decadência, eventual decisão do CARF reconhecendo a nulidade do lançamento não conflitaria, em nada, com a decisão judicial, exatamente por se tratar de objetos distintos. Em outras palavras, é possível que o crédito tenha sido tempestivamente constituído e, ainda assim, seja nulo.

1.3) DECADÊNCIA EM RAZÃO DA NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VÍCIO MATERIAL NO PRIMEIRO LANÇAMENTO;

Alega a TB Serviços, Transporte que o lançamento anulado pela 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, nos autos da NFLD nº 35.007.354-6 continha vícios materiais, motivo pelo qual, não deveria ser reaberto o prazo de lançamento previsto no artigo 173, II do CTN, um vez que este só se aplica às hipóteses de lançamento por vício formal.

O primeiro lançamento foi anulado por em virtude de ausência fundamentação para aferição indireta e ausência de individualização e intimação dos prestadores de serviço, o que ofenderia os princípios da ampla defesa e do contraditório aplicáveis ao processo administrativo fiscal.

O critério essencial para distinguir se determinado lançamento padece de vício formal ou material reside na materialidade da obrigação. Em outras palavras, o lançamento substitutivo de que trata o artigo 173, II, não pode trazer qualquer elemento novo na obrigação anteriormente constituída. Nesse sentido, registre-se a decisão proferida por este Conselho no julgamento do Acórdão 1402-002.206, julgado na sessão de 08/06/2016, cuja ementa é a seguinte:

ARTIGO 173, II, DO CTN. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PARA NOVO EXAME DE PERÍODO JÁ

FISCALIZADO. VICIO FORMAL. PRAZO DECADENCIAL PARA NOVO LANÇAMENTO.

*Tendo a Fazenda Pública, por força do art. 173, II, do CTN, readquirido o direito de constituir o crédito tributário dentro do prazo de cinco anos, contado a partir da data em que se tornou definitiva a decisão que anulou os lançamentos efetuados anteriormente, **os novos lançamentos devem ser restritos às matérias e provas contidas na acusação original, sem inovação, mormente nas bases imponíveis das exações lançadas.** Descumpridas tais regras, a contagem decadencial sujeita-se ao definido nos artigos 150, § 4º ou 173, I, do Estatuto Tributário. Decadência estampada. Lançamentos cancelados (grifamos)*

Dessa forma, os elementos materiais do lançamento devem ser extraídos do artigo 142 do CTN ao dispor que:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido 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. (grifamos)*

Sendo assim, entendo que assiste razão à recorrente, pois o novo lançamento determinou a inclusão de sujeito passivo que não constava do lançamento originário. A 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça possui precedente no sentido de que a inclusão de devedor solidário é de ordem material, conforme se verifica pela ementa da decisão proferida nos Embargos de Divergência em REsp nº 1.115.549-SP, cuja ementa é a seguinte:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. ISS. EXECUÇÃO FISCAL. SUBSTITUIÇÃO DA CDA PARA MODIFICAÇÃO DO POLO PASSIVO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 392/STJ.

1. Embargos de divergência pelos quais se busca dirimir dissenso pretoriano acerca da possibilidade de alteração do sujeito passivo da execução fiscal, mediante emenda da CDA, para cobrar daquele a quem a lei imputa a condição de co-responsável da exação.

2. Caso em que a Fazenda municipal constituiu o crédito tributário de ISS apenas contra a empresa construtora (PLANEL) e tão somente contra ela ingressou com a execução fiscal. Somente depois de frustradas as tentativas de citação dessa empresa, no curso da execução, permitiu-se, com base em legislação municipal que prevê hipótese de co-responsabilidade, a inclusão da empresa tomadora do serviço (SCANIA) no polo passivo da execução mediante simples emenda da Certidão de Dívida Ativa.

3. Independentemente de a lei contemplar mais de um responsável pelo adimplemento de uma mesma obrigação tributária, cabe ao fisco, no ato de lançamento, identificar contra qual(is) sujeito(s) passivo(s) ele promoverá a cobrança do tributo, nos termos do art. 121 combinado com o art. 142, ambos do CTN, garantindo-se, assim, ao(s) devedor(es)

imputado(s) o direito à apresentação de defesa administrativa contra a constituição do crédito. Por essa razão, não é permitido substituir a CDA para alterar o polo passivo da execução contra quem não foi dada oportunidade de impugnar o lançamento, sob pena de violação aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, também assegurados constitucionalmente perante a instância administrativa.

4. A esse respeito: "Quando haja equívocos no próprio lançamento ou na inscrição em dívida, fazendo-se necessária alteração de fundamento legal ou do sujeito passivo, nova apuração do tributo com aferição de base de cálculo por outros critérios, imputação de pagamento anterior à inscrição etc., será indispensável que o próprio lançamento seja revisado, se ainda viável em face do prazo decadencial, oportunizando-se ao contribuinte o direito à impugnação, e que seja revisada a inscrição, de modo que não se viabilizará a correção do vício apenas na certidão de dívida. A certidão é um espelho da inscrição que, por sua vez, reproduz os termos do lançamento. Não é possível corrigir, na certidão, vícios do lançamento e/ou da inscrição. Nestes casos, será inviável simplesmente substituir-se a CDA." (Leandro Paulsen, René Bergmann Ávila e Ingrid Schroder Sliwka, in "Direito Processual Tributário: Processo Administrativo Fiscal e Execução Fiscal à luz da Doutrina e da Jurisprudência", Livraria do Advogado, 5ª ed., Porto Alegre, 2009, pág. 205)"(Recurso Especial Representativo de Controvérsia 1.045.472/BA, Rel. Ministro **Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18/12/2009**).

5. Incide, na espécie, a Súmula 392/STJ: "A Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução".

6. Embargos de divergência providos

Do voto do Ministro Relator Benedito Gonçalves destacam-se os seguintes trechos:

Dessa forma, tem-se que, no caso dos autos, para buscar a cobrança do crédito da empresa solidária deve o fisco municipal, dentro do prazo decadencial, fazer novo lançamento.

*E, nesse particular, as próprias alegações da embargada demonstram a que substituição do sujeito passivo exige novo lançamento, pois defendeu que "a legislação tributária **permite a alteração do lançamento** por impugnação do sujeito passivo (cf. I, art. 145, do CTN) ou por meio de recurso de ofício, nos termos do art. 145 e 149 do CTN" (grifo adicionado).*

Dessa forma, tendo em vista que o lançamento foi realizado apenas em 14 de dezembro de 2006 todo o ato administrativo de lançamento está decaído mesmo considerando a competência mais recebente, qual seja, 10/1998.

Em face de todo exposto, acolho a preliminar de decadência por entender que se trata de anulação do lançamento por vício material, uma vez que a inclusão do sujeito passivo não se refere ao procedimento mas ao conteúdo da obrigação tributária.

Tendo acolhido a preliminar de decadência deixou de analisar as demais nulidades suscitadas pela Recorrente.

2) CONCLUSÃO

Em face de todo exposto, não conheço do recurso voluntário apresentado pela CSN em virtude de ausência de impugnação e dou provimento ao recurso voluntário TB Serviços, Transporte.

(Assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio.

Voto Vencedor

Conselheira Rosy Adriane da Silva Dias, Redatora Designada.

Congratulo a i. Conselheira Júnia Roberta Gouveia Sampaio, pelo brilhantismo com que fundamentou seu voto. Entretanto, peço vênias para divergir de seu posicionamento, em relação à decadência.

Conforme verificado no relatório da DRJ, a nulidade da Notificação Fiscal foi em função de a auditoria ter arrolado de forma globalizada os 169 prestadores de serviço e pela falta do dispositivo legal que autoriza o levantamento do débito por arbitramento, no relatório de Fundamentos Legais do Débito.

Portanto, entendo que nessa situação, não se tratou de nulidade por erro na identificação do sujeito passivo, que dependendo do caso, poderia ser considerado nulidade por erro material.

No caso dos autos, entendo que se tratou de nulidade por erro formal, visto que ocorreu um erro na forma de elaboração da emissão da NFLD. Em verdade, como existiam 169 prestadores de serviço, a auditoria não deveria arrolá-los em uma única NFLD, mas desmembrar essa NFLD em 169, como forma de facilitar o contraditório e a ampla defesa, vez que ela deveria ter sido também intimada da autuação, o que efetivamente ocorreu no segundo lançamento.

Dessa forma, não houve a inclusão de dado novo, pois a prestadora de serviço "TB Serviços" já estava arrolada na primeira NFLD anulada. E, como informa a auditoria, a matéria e base de cálculo foram as mesmas constantes naquela NFLD.

Observo a existência de decisão judicial (fls. 148/152), que faz referência à NFLD anulada no seguinte sentido:

[...] A NFLD 35007354-6, objeto da ciência ocorrida em 01/12/1999, não significa a notificação preparatória do lançamento a que se refere o art. 173, parágrafo único, do CTN. Cuidou-se do próprio lançamento fazendário que formalizou o crédito contra a impetrante. Não foi ela o marco inicial de qualquer prazo decadencial.

Por sua vez, o acórdão 724, de 12/04/2005, anulou o lançamento por vício formal. Aliás, em razão de dois vícios de natureza forma, já mencionados no relatório desta decisão. Cuida-se de vícios que não fazem inferir no sentido da inexistência da obrigação, mas indica apenas, que a atividade lançadora preteriu formalidades essenciais à garantia do direito de defesa. Quanto ao primeiro vício mencionado no acórdão, ressalte-se, teria havido apenas falta de menção, no corpo do lançamento ou relatório fiscal, ao dispositivo que dava sustentação à cobrança. A autoridade lançadora mencionou um dispositivo quando deveria ter mencionado outro. Não houve, como talvez possa sugerir a inicial, falta de base legal para o lançamento, mas falta da transcrição do dispositivo legal que embasa a exigência (ou falta de remissão a ele). O segundo vício invocado também não ilide a existência da dívida, mas apenas que a formalização descritos dever-se-ia dar através de NFLD separadas em relação a cada uma das prestadoras de serviços, bem assim que estas deveriam ser também notificadas. Portanto, houve decisão administrativa definitiva que anulou o lançamento anteriormente efetuado por vício formal, o que enseja a aplicação do art. 173, II, do CTN, que, por sua vez, autoriza a renovação do lançamento e confere o correspondente prazo de cinco anos. Prazo esse que se iniciou quando da preclusão do acórdão 724, proferido em 12/04/2005. Portanto, não se pode acolher a tese central da impetrante, eis que não decorreram cinco anos entre a preclusão do acórdão e as notificações ora hostilizadas, ocorridas em dezembro de 2006.

Tal julgado entendeu que a nulidade da primeira NFLD foi por erro formal, uma vez que não acatou a questão da decadência utilizando como fundamento o art. 173, II, do CTN.

Portanto, considerando a nulidade por erro formal, não há que se falar que tenha ocorrido o instituto da decadência, pois quando do novo lançamento não havia decorrido 5 anos, contados da data de nulidade do lançamento.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário conhecido.

(assinado digitalmente)

Rosy Adriane da Silva Dias.