



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 10320.003804/2007-86  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-008.053 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de janeiro de 2020  
**Recorrente** CONSORCIO DE ALUMINIO DO MARANHAO CONSORCIO ALUMAR  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/07/2001

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. LANÇAMENTO. PRAZO QUINQUENAL DO CTN.

No lançamento de crédito tributário relativo a contribuições sociais previdenciárias deve ser observado o prazo quinquenal para a constituição de créditos tributários previsto no CTN.

RECONHECIMENTO DE DECADÊNCIA. RESOLUÇÃO DO MÉRITO. APRECIÇÃO DAS DEMAIS QUESTÕES DO RECURSO VOLUNTÁRIO. DESNECESSIDADE.

Haverá resolução de mérito quando restar decidido, de ofício ou a pedido do contribuinte, sobre a ocorrência de decadência ou prescrição, sendo desnecessária a apreciação das demais questões do recurso voluntário.

ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. VÍCIO MATERIAL.

O erro na identificação do sujeito passivo constitui-se defeito de estrutura a reclamar a nulidade do lançamento por vício material, em virtude de afronta ao art. 142 do CTN, vez que ausente elemento essencial e imprescindível à higidez da relação jurídico-tributária estabelecida pelo lançamento.

CONSÓRCIO. LANÇAMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

O crédito tributário não deve ser constituído em face do consórcio, devendo o lançamento identificar cada um dos atos ou negócios, bem assim cada uma das empresas consorciadas que os praticaram ou efetuando o lançamento contra cada uma dessas empresas e constando as demais como solidárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, cancelando-se integralmente o lançamento por decadência.

(assinado digitalmente)  
Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(assinado digitalmente)  
Luís Henrique Dias Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Júnior, Luís Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Claudia Borges de Oliveira e Denny Medeiros da Silveira (Presidente).

## Relatório

Cuida-se de recursos voluntários em face de decisão de primeira instância (Acórdão n. 08-25.260 - 6ª. Turma da DRJ/FOR) que julgou procedente em parte as respectivas impugnações e manteve em parte o crédito tributário consignado no lançamento constituído em 24/09/2007 mediante a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) 37.117.117-2 - valor total de R\$ 1.122.253,32 - com fulcro na responsabilidade da empresa notificada pela retenção e recolhimento de onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, conforme determina o art. 31 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei n. 9.711/98, conforme discriminado no relatório fiscal.

Cientificadas do teor da decisão de primeira instância, as empresas consorciadas (Alcoa Alumínio S.A; BHP Billiton Metais S.A; Alcan Alumina Ltda. e Abalco S.A.), que formam o Consórcio de Alumínio do Maranhão S/A, apresentaram recursos voluntários, seguindo uma linha de defesa comum, consubstanciada, em linhas gerais, nos seguintes tópicos: i) decadência; ii) inexistência de responsabilidade solidária; iii) não obrigatoriedade da retenção de 11%; iv) recolhimento em duplicidade e outros equívocos do lançamento.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Relator.

Os recursos voluntários são tempestivos e atendem aos demais requisitos do Decreto n. 70.235/1972, portanto, dele conheço.

Para uma melhor contextualização deste contencioso administrativo fiscal, resgato, no essencial, o relatório da decisão recorrida:

[...]

Trata-se da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD nº 37.117.1172 lavrada inicialmente no nome do Consórcio de Alumínio do Maranhão – CONSÓRCIO

ALUMAR (CNPJ 00.655.209/0001-93), doravante mencionado simplesmente como consórcio ou notificado, abrangendo o período 02/1999 a 05/1999 e 02/2000 a 07/2001 e referente à retenção de 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra, a qual a empresa contratante tem obrigação de fazer (Lei nº 8.212/91, art. 31, caput).

Consta no Relatório Fiscal que:

- 1) O Consórcio de Alumínio do Maranhão foi constituído de acordo com os arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404/76 e é formado pelas empresas ALCOA ALUMÍNIO S.A. (Gerente de Operações), CNPJ 23.637.697/0001-01, BHP BILLITON METAIS S.A., CNPJ 42.105.890/0001-46, ALCAN ALUMINA LTDA., CNPJ50.561.800/0001-03 e ABALCO S.A., CNPJ 00.434.317/0001-36.
- 2) Apesar de o consórcio não ter personalidade jurídica, nada impede que venha a se configurar como sujeito passivo da relação tributária, em face da possibilidade de ocorrência de fatos geradores sob a sua responsabilidade e do disposto no art. 126, III, do Código Tributário Nacional – CTN.
- 3) As notas fiscais de prestação de serviço são emitidas no nome do consórcio. Além disso, consta no contrato de constituição do consórcio que ele pode contratar, em nome próprio, empregados e prestadoras de serviços.
- 4) O art. 195, I, da Constituição Federal faz menção aos sujeitos passivos que serão responsabilizados pelas contribuições previdenciárias, destacando-se que para a Previdência Social “... o que é relevante é tentar abranger todos as formas geradoras de atividade econômica no pólo passivo da relação jurídica de custeio da previdência”.
- 5) O art. 15, parágrafo único, da Lei nº 8.212/91 equipara à empresa, dentre outros, a entidade de qualquer natureza ou finalidade.
- 6) A materialização, pelo consórcio, da hipótese de incidência prevista na lei configura fato gerador e revela capacidade tributária desse ente despersonalizado, o que evidencia sua total identidade com o conceito de sujeito passivo previsto no art. 121, I, do CTN.
- 7) De acordo com a Instrução Normativa – IN SRP nº 03/05, art. 179, VI e §3º, na redação dada pela IN SRP nº 20/07, as empresas que se associam para a realização de empreendimento e não atendam ao disposto nos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404/76 são responsáveis solidárias para com o consórcio. Esse dispositivo é corroborado pelo art. 124, I, do CTN. Assim, nada impede que se chame à responsabilidade por solidariedade as empresas consorciadas.
- 8) As contribuições incluídas na NFLD, embora devidas, não foram retidas pelo consórcio, porém foram lançadas em face do art. 33, §5º, da Lei nº 8.212/91.
- 9) A empresa contratada foi a TEC. DE CONSTR. E MANUT. IND. TECMAN LTDA., CNPJ 63.580.237/000109, para serviços de construção civil e manutenção geral.
- 10) Essa empresa “... obteve Liminar de nº 1999.37.00.0026850, de 26/05/99, que impedia, por parte da empresa tomadora, a retenção dos valores contidos em NF’s, razão pela qual deixamos de lançar os valores referentes ao período coberto pela liminar, conforme preceitua o art. 177 da IN SRP 03/2005. No entanto no mérito teve a sentença indeferida, publicada em 25/01/2000”.
- 11) A relação das notas fiscais encontra-se no Anexo I, com o enquadramento da atividade nela descrita dentre as hipóteses previstas no §2º do art. 219 do Decreto nº 3.048/99 e o percentual do valor bruto utilizado como base para a aplicação da retenção.
- 12) Os elementos utilizados para a apuração da base de cálculo foram os pedidos/contratos de prestação de serviços e alguns documentos correlatos, notas fiscais de serviço/faturas e Guias da Previdência Social relativas ao recolhimento da retenção de 11% (onze por cento).
- 13) A NFLD foi lavrada em substituição à NFLD nº 35.420.345-2, anulada por decisão administrativa.

O crédito tributário alcançou o montante de R\$ 483.904,18 (quatrocentos e oitenta e três mil, novecentos e quatro reais e dezoito centavos), consolidados em 18/09/2007 em R\$ 1.122.253,32 (um milhão, cento e vinte e dois mil, duzentos e cinquenta e três reais e trinta e dois centavos).

A notificação do consórcio se deu em 24/09/2007, na pessoa de procuradora habilitada conforme procuração cuja cópia foi anexada às fls. 47. As empresas consorciadas foram intimadas da NFLD, em conjunto com o Termo de Sujeição Passiva Solidária destinada a cada uma, em 22/10/2007, conforme Avisos de Recebimento AR e fls. 49 e seguintes.

Da Defesa do Consórcio

Em 22/10/2007, o consórcio apresentou defesa, alegando, em síntese, que:

#### DA TEMPESTIVIDADE

1) O notificado teve ciência da NFLD em 24/09/2007, findando o prazo para defesa em 24/10/2007, sendo, pois, tempestiva a defesa.

#### DA IMPRECISÃO DO LANÇAMENTO

2) Embora o relatório anexo à NFLD não faça menção expressa, o lançamento reedita e substitui a NFLD lançada em 06/2005 (NFLD 35.420.345-2), a qual foi declarada nula em 04/2006. A relação das NFLDs substitutivas constou expressamente no Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEAF, sem que o notificado tenha tomado conhecimento de que algumas das NFLDs foram declaradas improcedentes, sem que suas razões tenham sido expostas.

3) Por se tratar de NFLD substitutiva e por não terem sido analisadas todas as alegações oferecidas para a NFLD original, o notificado requer sejam considerados os meios de prova anteriormente apresentados. Para tanto, junta cópia integral do processo administrativo anulado.

4) Não foram indicados pelo Auditor Fiscal fundamentos de fato ou de direito que permitiriam o “re-lançamento” de contribuição previdenciária exigida em NFLD cancelada. Não foi demonstrada alteração na situação fática ou jurídica que possibilitasse a reedição do lançamento anulado.

5) A Consulta Técnica nº 780/06, publicada em 17/03/2006, com validade de 2 (dois) anos, vincula a Administração, porém não foi considerada pelo Auditor Fiscal quando do lançamento.

6) Conforme exposto, a NFLD não foi lançada de forma clara, tendo havido infringência ao art. 37 da Lei nº 8.212/91 e aos princípios constitucionais da Ampla Defesa e do Contraditório, devendo ser anulada, conforme súmula 473 do Supremo Tribunal Federal – STF e art. 53 da Lei nº 9.784/99.

#### DA IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO CONTRA O CONSÓRCIO

7) A formação de um consórcio implica união temporária de seus integrantes com propósito definido, enquanto que nas demais formas de associação de empresas criam-se situações jurídicas válidas por prazo indeterminado.

8) O Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, em julgamento de caso análogo decidiu que, por não ter personalidade jurídica, o consórcio não é contribuinte da COFINS, mas sim cada empresa consorciada.

9) De acordo com a Nota Técnica Interna nº 780/06, o débito eferente à contribuição previdenciária considerada deveria ter sido constituído contra cada uma das consorciadas, constando as demais como solidárias.

10) A menção de que a NFLD foi lavrada no nome do consórcio e “OUTROS” enseja a sua nulidade, pois não há especificidade quanto às empresas consorciadas, nem fica claro se houve lançamento independente de notificações. O Relatório apenas menciona que a responsabilidade solidária decorreria de uma possível inadimplência do consórcio, contudo nesse caso a figura não seria de solidariedade e sim de subsidiariedade, sempre nos termos da lei.

11) Assim, a NFLD é nula, pelo mesmo vício que já inquinava o lançamento anterior.

#### DA DECADÊNCIA

12) De acordo com o art. 146, III, “b”, da Constituição Federal, a matéria relativa a decadência de tributos deve ser regulada por lei complementar. Essa regulamentação se encontra nos arts. 150, §4º, e 173 do CTN, sendo, pois, inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, segundo já decidido pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ, STF e até mesmo pelo Conselho de Contribuintes.

13) Dessa forma, considerando-se que a constituição definitiva do crédito previdenciário ocorreu em 24/09/2007, com a lavratura da NFLD, os supostos fatos geradores anteriores à competência setembro/2002 foram atingidos pela decadência, conforme determina o art. 173 do CTN. As NFLDs anteriores não interromperam esse prazo, já que a decadência não se interrompe e não se suspende, além de tais atos administrativos terem sido anulados, o que os torna inexistentes (*ex tunc*, evidentemente).

#### DA NÃO OBRIGATORIEDADE DA RETENÇÃO DE 11%

14) A TECMAN é empresa construtora, devidamente registrada no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia – CREA e nessa condição assume integralmente a responsabilidade pela execução da obra contratada com o notificado, sendo, pois, caso de empreitada total. Dessa forma, a retenção de 11% não é obrigatória, sendo apenas uma faculdade da empresa tomadora dos serviços.

15) A contribuição previdenciária deve ser cobrada inicialmente do devedor principal. A “responsabilidade solidária” prevista na Lei nº 8.212/91 é, na verdade, subsidiária. A TECMAN já efetuou o recolhimento da sua contribuição previdenciária, estando em processo de parcelamento, o que demonstra que vem efetuando regularmente o pagamento de suas parcelas.

16) Em grande parte do lançamento fiscal, o Auditor Fiscal considerou como base de cálculo a totalidade da nota fiscal, sem considerar a utilização de materiais e equipamentos para a realização do que foi contratado.

17) O Auditor Fiscal considerou como base de cálculo da retenção de 11% os valores pagos a título de horas extras. Essa verba integra o salário do empregado, já compondo a base de cálculo da contribuição do art. 22 da Lei nº 8.212/91, a qual é devida tão somente pela empresa TECMAN.

18) Os valores referentes a compras de insumos não estão sujeitos à retenção de 11%.

19) Foram considerados como sujeitos à retenção em tela os serviços de manutenção, porém não existe obrigatoriedade de se manter equipe à disposição do notificado. Ademais, nesses contratos há previsão da utilização de máquinas e produtos químicos.

#### DOS RECOLHIMENTOS EM DUPLICIDADE

20) A empresa TECMAN efetuou o recolhimento integral da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de salários. Assim, com a cobrança em questão, a Receita Federal do Brasil está recebendo novamente a mesma contribuição, só que agora do notificado, o que consiste em enriquecimento ilícito. Foram juntados os comprovantes de recolhimentos efetuados pela TECMAN, inclusive certidões negativas de débito da Previdência Social do período em tela.

21) O Tribunal Regional Federal da 3ª Região tem adotado entendimento de que a retenção instituída pela Lei nº 9.711/98 é ilegal, pois: (i) foi modificado o aspecto temporal da hipótese de incidência em sede de substituição tributária; (ii) a atribuição de fato gerador presumido para o responsável tributário e outro sem tal característica para o contribuinte implica em duplicidade e (iii) a contribuição da empresa prestadora continua devida, haja ou não a substituição tributária, não restando prejudicado o Fisco.

22) O valor em questão somente pode ser compensado pelo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra, não podendo o notificado efetuar a compensação ou pedir a

restituição desse montante, o que lhe proporcionará prejuízos econômicos e financeiros, já que não houve, de fato, a retenção.

23) O responsável tributário previsto no art. 31 da Lei nº 8.212/91, diferentemente da figura do substituto tributário, somente pode ser responsabilizado no caso de inadimplemento pelo contribuinte, nos termos do art. 128 do CTN, o qual tem que ser observado pela lei.

24) O notificado não tem relação jurídica com os empregados das empresas prestadoras dos serviços, não havendo qualquer relação direta com o fato gerador da obrigação de natureza tributária relativa às contribuições incidentes sobre a folha de salários.

#### DA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC

25) A jurisprudência vem reconhecendo a inaplicabilidade da Taxa SELIC aos créditos tributários. Tendo em vista a real possibilidade de a aplicação dessa taxa ser declarada inconstitucional pelo Poder Judiciário, o notificado contesta sua aplicação no crédito tributário em discussão.

#### DO PEDIDO

26) Protesta provar o alegado por todos os meios e provas admitidos em direito, especialmente pela juntada de novos documentos, bem como realização de perícia e diligência. Requer, ainda, a juntada das provas antes anexadas à NFLD anulada. Ademais, pede a intimação da TECMAN, para que se manifeste nos autos acerca das contribuições supostamente devidas.

27) Requer seja acolhida a impugnação e seja decretada a nulidade da NFLD ou, no mérito, seja declarada a sua insubsistência.

#### Da Defesa da Alcoa Alumínio S.A.

Em 21/11/2007, a empresa ALCOA ALUMÍNIO S.A. apresentou defesa, dizendo, em resumo que:

1) A solidariedade da empresa com o consórcio ALUMAR baseou-se, conforme Termo de Sujeição Passiva, no CTN, art. 124, e na IN SRP nº 3/05, art. 179, VI e §3º, com a redação dada pela IN SRP nº 20/07. O CTN atribui apenas à lei, e não a norma regulamentar, a possibilidade de fixar a responsabilidade tributária (art. 121, II, do CTN), não tendo sido indicada essa lei no mencionado termo. Além disso, para que fosse imputada à empresa a responsabilidade prevista no art. 124, I, do CTN, a mesma deveria ter sido notificada de qualquer ato administrativo que tenha sido praticado nos autos da ação fiscal que gerou as NFLDs lavradas contra o Consórcio ALUMAR. Portanto, houve infringência do disposto no art. 37 da Lei nº 8.212/91 e aos princípios constitucionais do Contraditório e da Ampla Defesa.

2) O consórcio foi constituído de acordo com o disposto nos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404/76, possuindo a empresa a participação de 35,1% na atividade de produção da alumina e 53,66% na atividade de produção de alumínio, conforme itens 8.01 e 9.01 do contrato. Assim, não pode ser presumida a responsabilidade solidária, conforme vedação expressa pelo art. 278, §1º, da Lei nº 6.404/76.

3) Nem o CTN, nem a Lei nº 8.212/91 prevêm a atribuição de responsabilidade solidária às consorciadas quando o consórcio não atende ao disposto nos arts. 278 e 279 da Lei das Sociedades Anônimas. Portanto, a contemplação dessa hipótese pela IN SRP nº 03/05, art. 179, IV, e §3º afronta o princípio da estrita legalidade.

4) “35. Como demonstrado pela Requerente acima, cada consorciada possui sua quota parte na atividade do Consórcio Alumar. Portanto, não é possível alegar que a Requerente possui interesse comum na situação que teria caracterizado a totalidade dos fatos geradores das exações lançadas contra o consórcio, pois o seu interesse (no que diz respeito à ocorrência do fato gerador) não se confunde com o interesse das empresas ABALCO, ALCAN e BHP. Até porque, após as etapas de produção do alumínio e da alumina, **as consorciadas são concorrentes na venda do produto tanto no mercado nacional como internacional.**”

5) A fiscalização não demonstrou o interesse comum da requerente, pois a mera participação na produção do consórcio não é suficiente para configurar a responsabilidade solidária prevista no art. 124, I, do CTN sobre a totalidade do débito constituído. É necessária a descrição da situação fática para que se impute essa responsabilidade.

6) Mesmo que pudesse ser imputada a responsabilidade solidária, deveria ser aplicada de forma proporcional à participação de cada consorciada nos empreendimentos de refinaria e redução.

7) Os fatos geradores que ensejaram a lavratura das NFLDs contra o consórcio ocorreram no período 02/1999 a 12/2003, anterior à edição e publicação da IN SRP n.º 03/05 e IN SRP n.º 20/07, a qual foi utilizada como fundamento para a determinação da responsabilidade solidária. O nosso ordenamento não permite a retroatividade tanto de leis quanto de atos normativos.

8) Por fim, a empresa requer seja declarada a ineficácia do Termo de Sujeição Passiva Solidária.

As empresas ALCAN ALUMINA LTDA. e ABALCO S.A. também apresentaram defesa em 21/11/2007, com os mesmos argumentos expostos na defesa da empresa ALCOA ALUMÍNIO S.A., no que diferem apenas quando especificam a participação de cada uma nos direitos da produção advinda das atividades do consórcio:

Empresa	Produção de Alumina	Produção de Alumínio
ALCOA ALUMÍNIO S.A.	35,10%	53,66%
ALCAN ALUMINA LTDA.	10%	
ABALCO S.A.	18,90%	

Do Acórdão de 1ª Instância

Em 12/03/2009 foi emitido o Acórdão n.º 0814.971, por meio do qual a 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza – DRJ/FOR julgou, por unanimidade, improcedente o lançamento, tendo um dos julgadores votado pela conclusão.

#### DA LIMINAR CONCEDIDA EM MANDADO DE SEGURANÇA

Em preliminar, foi decidido que as competências incluídas na NFLD não estão abrangidas pela medida liminar concedida nos autos do Mandado de Segurança n.º 1999.37.00.0026850, interposto na Justiça Federal do Maranhão, liminar essa revogada desde a sentença publicada em 21/01/2000, a qual denegou a segurança e que foi mantido integralmente pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região, após análise da apelação interposta.

#### DA SUJEIÇÃO PASSIVA

Quando da análise da sujeição passiva do consórcio, foi decidido que o art. 126, III, do CTN não se aplica ao caso, pois não se pode considerá-lo uma sociedade de fato. O consórcio, no caso, não tinha aparência de pessoa jurídica, constando nas notas fiscais e contratos expressa menção à sua qualidade de consórcio. Portanto, não tendo personalidade jurídica, patrimônio próprio e não havendo autorização legal para contratação de segurados empregados e empresas prestadoras de serviços em nome do consórcio, não pode ele contratar em seu nome.

Ademais, foi dito como fundamento do mencionado acórdão que o objetivo da abrangência do conceito de empresa exposto no art. 15, I, da Lei n.º 8.212/1991 é impedir que o pagamento pelos serviços de algum segurado reste excluído do campo de incidência das contribuições. Todavia, no caso de consórcio os reais empregadores são as empresas consorciadas, as quais detém o patrimônio e cuja existência sobrepuja, em regra, a efêmera duração do empreendimento comum que o originou.

Dessa forma, foi considerado que o consórcio constituído nos moldes dos arts. 278 e 279 da Lei n.º 6.404/1976 não pode figurar no pólo passivo da relação tributária

discutida, tampouco se aplicaria a solidariedade entre as empresas consorciadas em face do disposto no art. 278, §1º, pelo qual elas somente respondem pelas obrigações delimitadas no contrato. Foi salientado que o art. 182, *caput* e §§1º e 2º, da Instrução Normativa SRP n.º 03/2005, bem como o art. 191 da Instrução Normativa INSS/DC n.º 100/2003, vieram corroborar esse entendimento.

Por outro lado, no caso, foi constatado descumprimento aos arts. 278 e 279 da Lei n.º 6.404/1976, pois não foram definidas no contrato de consórcio as obrigações e responsabilidades de cada sociedade consorciada em face da contratação de outras empresas (inclusive de cessão de mão-de-obra).

Foi dito, então, que a consequência se encontra prevista na Instrução Normativa SRP n.º 03/2005, art. 179, VI, § 5º, e seria a aplicação da solidariedade prevista no art. 124, I, do CTN (pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal).

Dessa forma, foi decidido que restou desconfigurado o consórcio, pretensamente constituído nos moldes dos arts. 278 e 279 da Lei n.º 6.404/1976, passando as empresas todas a responder solidariamente pelo débito porventura existente, havendo impossibilidade de o consórcio ser demandado para cobrança da contribuição em questão, tendo ocorrido erro na identificação do sujeito passivo.

O vício apontado foi considerado como tendo natureza formal, já que todas as empresas consorciadas foram devidamente identificadas, bem como ficou claro que elas eram solidárias com relação ao débito. O que houve foi a inclusão indevida do consórcio no pólo passivo. Contudo, diante da impossibilidade do saneamento do vício em decorrência das limitações operacionais dos sistemas de informática da Receita Federal do Brasil, inclusive com a impossibilidade de emissão da Certidão de Dívida Ativa sem que consta essa entidade como sujeito passivo, **foi declarada a nulidade do lançamento.**

Vale salientar que o julgador Marcus Augustus Saboia Rattacaso em sua declaração de voto, entendeu ser possível a inclusão do consórcio no pólo passivo da relação tributária em questão.

#### DA DECADÊNCIA

A NFLD sob julgamento foi emitida em substituição à NFLD 35.420.345-2, tendo ocorrido a ciência do consórcio em 30/06/2005. Assim, foi decidido que, quando do lançamento da NFLD original, tanto com base no art. 150, §4º, do CTN, quanto pelo art. 173, I, do mesmo código, já havia decorrido o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para as competências 02/1999 a 05/1999.

Tendo-se em vista a NFLD aqui sob debate (NFLD substituta), quanto às demais competências (02/2000 a 07/2001), tanto pelo art. 150, §4º, como pelo art. 173, I, já haviam decorrido 5 (cinco) anos, já que a ciência da NFLD pelo contribuinte se deu em 24/09/2007. Portanto, somente não se configuraria a decadência se coubesse a aplicação do art. 173, II, do CTN.

A NFLD n.º 35.420.345-2 (substituída pela NFLD sob julgamento) foi lavrada apenas no nome do consórcio e sua nulidade foi declarada através da Decisão-Notificação-DN n.º 09.401.4/0062/2006, tendo como motivo o erro na identificação do sujeito passivo. Nessa DN foi decidido que, por não ter personalidade jurídica, o consórcio não pode figurar no pólo passivo da relação jurídico-tributária, existindo solidariedade entre cada uma das empresas que fazem parte do consórcio, já que não há definição clara e precisa das obrigações e responsabilidades de cada empresa consorciada. Ao contrário do que ocorreu na NFLD substituta, na NFLD n.º 35.420.345-2 as empresas solidárias não foram consideradas como tal e não foram notificadas. Portanto, foi decidido que, tendo redundado o vício ali existente na total impossibilidade de aplicação da norma material que prevê a cobrança da contribuição em tela.

Em consequência, o julgamento foi por não dar ensejo à aplicação do disposto no art. 173, II, do CTN e considerar abrangidas pela decadência todas as contribuições constantes na NFLD.

Do Acórdão emitido pelo CARF

Em 15/05/2012, foi emitido o Acórdão n.º 230201.803 pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em face do recurso de ofício.

O órgão de segunda instância discordou quanto à natureza do vício que ensejou a nulidade da NFLD n.º 35.420.345-2, o que teve reflexos diretos sobre a contagem do prazo decadencial. O trecho a seguir reflete o ponto de discordância com relação à decisão de 1ª instância:

... Vejam Senhores. Se o lançamento tivesse sido constituído em desfavor de consórcio totalmente alheio às empresas Alcoa Alumínio S.A., BHP Billiton Metais S.A., Alcan Alumina Ltda., e Abalco S.A., nos termos do Contrato denominado "Consolidação do Contrato do Consórcio Alumar", a fls. 828/943, o caso representaria vício material, ante a inexistência de relação jurídica tributária entre as empresas consorciadas e os fatos geradores apurados.

No caso presente, a responsabilidade tributária recai diretamente sobre as empresas consorciadas em tela, representando a indicação do consórcio ALUMAR, constituído por essas mesmas empresas, no polo passivo da obrigação em foco, mero vício na formalização extrínseca do lançamento, eis que a legislação tributária tal formalismo determina.

Pelo exposto, repousando a legitimidade passiva tributária sobre as empresas consorciadas, e não sobre o consórcio em si considerado, a lavratura da vertente NFLD diretamente em nome deste, unicamente, se configura vício formal consubstanciado em erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, a teor do art. 11, I do Decreto n.º 70.235/72. Não possuindo o consórcio personalidade jurídica própria, tampouco legitimidade passiva ad causam, não pode ele ser demandado a satisfazer o crédito tributário objeto do presente lançamento, Assim, a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação tributária principal em foco recairá, inexoravelmente, sobre as empresas consorciadas.

Diante de tal panorama, nas condições em que se houve por lavrada a NFLD n.º 35.420.345-2, há que se reconhecer que a nulidade declarada mediante a Decisão-Notificação n.º 09.401.4/0062/2006, a fls. 729/738, decorreu do reconhecimento da existência de vício formal, caracterizado pela inobservância de formalidade legal exigida para a constituição do crédito tributário, e não de vício material, como assim considerou a decisão de 1ª Instância, circunstância que atrai ao feito a incidência do preceito inscrito no inciso II do art. 173 do CTN, norma jurídica que assegura ao fisco federal o prazo de 5 anos, contados da data em que se tornou definitiva a Decisão-Notificação acima mencionada, para o exercício do seu direito à constituição do crédito tributário correspondente.

Dessarte, havendo sido a Decisão-Notificação n.º 09.401.4/0062/2006 homologada aos 29 dias do mês de maio de 2006, tem a fiscalização o prazo de 5 anos a contar de então para a substituição do lançamento declarado nulo.

Assim, havendo sido a vertente NFLD lavrada em 18/09/2007, não demanda áurea mestria concluir que as obrigações tributárias objeto do lançamento em análise, exclusivamente referentes aos fatos geradores ocorridos nas competências a contar de dezembro/1999, inclusive, não se houveram ainda por fulminadas pela algozaria do instituto da decadência tributária.

Diante do exposto, há que ser reformado parcialmente o Acórdão n.º 08-14.971 proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza/CE, a fl. 961/985, devendo ser reconhecida a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário em relação às obrigações tributárias ocorridas, tão somente, nas competências anteriores a dezembro/1999, exclusive. Nas demais competências a contar de dezembro/1999, inclusive, mantém-se vivo o direito da Fazenda Pública de efetuar o correspondente lançamento...

Entendeu, pois, o órgão julgador de 2ª instância por anular o acórdão exarado pela DRJ/FOR, para que fossem apreciadas as questões de mérito suscitadas pelas

notificadas em sua impugnação, para que não fossem violados o direito do contraditório e da ampla defesa do contribuinte e o devido processo legal, com a supressão da 1ª instância.

Com relação à sujeição passiva, o CARF decidiu que o crédito tributário fosse sanado, com a exclusão do Consórcio ALUMAR do pólo passivo da relação jurídica tributária, nele permanecendo apenas as empresas consorciadas Alcoa Alumínio S.A., BHP Billiton Metais S.A., Alcan Alumina Ltda. e Abalco S.A.

[...]

Muito bem.

As Recorrentes denunciam, de forma uníssona, o advento da decadência em face do lançamento abrigado na NFLD - DEBCAD n. 37.117.117-2.

Para apreciação desta matéria, em toda a sua extensão, necessário se faz resgatar o passado e revisitar os fenômenos jurídico-tributários anteriores à NFLD em tela.

Vejamos.

Inicialmente, é oportuno destacar que consta dos autos que a NFLD 37.117.117-2 (e-fls. 03/19) substituiu e reeditou a NFLD - DEBCAD 35.420.345-2 (e-fls. 147/166), existindo, assim, uma indissociável relação entre esta e aquela, cuja apreciação entendo imprescindível ao deslinde deste litígio.

O lançamento consignado na NFLD - DEBCAD 35.420.345-2 aperfeiçoou-se em **30/06/2005** e foi constituído unicamente em face do Consórcio de Alumínio do Maranhão S/A, pelo fato de ter deixado de efetuar ou ter efetuado a menor, a retenção e o recolhimento de onze por cento do valor bruto das notas fiscais de serviços/faturas correspondentes aos serviços prestados pela Empresa Tec. Manut. Ind. Tecman Ltda. - CNPJ 63.580.237/0001-09.

Não houve lavratura de Termo de Sujeição Passiva Solidária, nem muito menos constituição do crédito tributário consignado na NFLD - DEBCAD 35.420.345-2 em face das empresas consorciadas.

É dizer, as empresas consorciadas não fizeram parte da relação jurídico-tributária estabelecida pela NFLD - DEBCAD 35.420.345-2.

Com efeito, apenas o Consórcio de Alumínio do Maranhão S/A foi notificado do lançamento (em 30/06/2005), e, portanto, apenas este apresentou impugnação (e-fls. 220/239) em face da NFLD - DEBCAD 35.420.345-2.

Em sede de julgamento de impugnação, o lançamento abrigado na NFLD - DEBCAD 35.420.345-2 foi considerado nulo, nos termos da Decisão-Notificação (DN) n. 09.401.4/0062/2006 (e-fls. 742/751), com o entendimento sumarizado na ementa abaixo:

CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. SUJEITO PASSIVO. LEGITIMIDADE PASSIVA. CONSÓRCIO DE EMPRESA. AUSÊNCIA DE PERSONALIDADE JURÍDICA. NULIDADE.

O consorcio de empresa, embora com ato constitutivo registrado em Junta Comercial, não possui personalidade jurídica, não podendo portanto ser considerado sujeito passivo de obrigações tributárias.

## NULIDADE DO LANÇAMENTO

Todavia, embora reconhecendo que a NFLD - DEBCAD 35.420.345-2, lavrada em face do Consórcio de Alumínio do Maranhão S/A, não se encontra rigorosamente em consonância com os requisitos legais e normativos aplicáveis, do que decorre sua nulidade, a Decisão-Notificação (DN) n. 09.401.4/0062/2006 pugnou pela imediata substituição do lançamento tornado nulo, devendo ser lavrada outra NFLD e demais providências obrigatórias, nos termos da resposta da Consulta Técnica Interna n. 780, de 20/06/2006 (e-fls. 756/766), 17/03/2006, com validade de dois anos a partir desta data.

Na referida consulta, é afirmado, peremptoriamente, que o crédito tributário **não** deve ser constituído em face do Consórcio, orientando que o lançamento deve identificar cada um dos atos ou negócios, bem assim cada uma das empresas consorciadas que os praticaram ou, efetuando o lançamento contra cada uma dessas empresas e constando as demais como solidárias.

Da análise dos autos, resta constatado que nem o lançamento substituído (NFLD - DEBCAD 35.420.345-2), nem o substituto (NFLD - DEBCAD 37.117.117-2), obedeceram a tais orientações.

Não obstante a autoridade lançadora não ter atribuído responsabilidade solidária às empresas consorciadas, conforme se depreende da leitura do relatório fiscal da NFLD - DEBCAD 35.420.345-2 (e-fls. 178/195), vez que sequer lavrou Termo de Sujeição Passiva Solidária e nem cientificou as empresas consorciadas do lançamento consignado na NFLD - DEBCAD 35.420.345-2 (lançamento substituído), a Decisão-Notificação (DN) n. 09.401.4/0062/2006, que anulou a referida NFLD, entendeu que as empresas consorciadas responderiam solidariamente pelo crédito tributário constituído em face do Consórcio, nos termos do art. 124, I, do CTN, c/c art. 178 da Instrução Normativa SRP n. 03, de 14 de julho de 2005, vez que aquele seria irregular por não atender ao disposto no art. 279, IV, da Lei n. 6.404/1976.

Assim, com espeque na Decisão-Notificação (DN) n. 09.401.4/0062/2006, foi constituído, em **24/09/2007**, o lançamento abrigado na NFLD - DEBCAD n. 37.117.117-2 (ora em litígio), em face do próprio Consórcio de Alumínio do Maranhão S/A, bem assim das empresas consorciadas (Alcoa Alumínio S.A; BHP Billiton Metais S.A; Alcan Alumina Ltda. e Abalco S.A.), que se encaixam na expressão "Outros", segundo a nomenclatura anotada na NFLD.

A DRJ, ao julgar a impugnação à NFLD - DEBCAD 35.420.345-2, entendeu, no Acórdão n. 08-14.971, de 12/03/2009, pela improcedência do lançamento (considerando, todavia, ocorrência de vício formal, em virtude de erro na identificação do sujeito passivo), tendo sido objeto de Acórdão de Recurso de Ofício n. 2302-01.803, de 15/05/2012, que decretou sua nulidade – e, no Acórdão n. 08-25.260, de 10/04/2013 (decisão recorrida), que julgou a NFLD - DEBCAD n. 37.117.117-2 (ora em litígio) procedente em parte, considerando ocorrência de vício formal, em virtude de erro na identificação do sujeito passivo, pugnando, entretanto, pela legitimidade do novel lançamento, embora tenha excluído do polo passivo o Consórcio de Alumínio do Maranhão S/A e exonerado crédito tributário no valor de R\$ 117.625,53, em virtude de decadência em face das competências 02/1999 a 05/1999.

Em apertada síntese, este é o breve histórico dos fatos antecedentes que culminaram com o novel lançamento em apreço.

Pois bem.

Embora não haja menção expressa no relatório fiscal da NFLD - DEBCAD 37.117.117-2 – esta substitui e reedita a NFLD - DEBCAD n. 35.420.345-2, conforme acima relatado, em virtude de decretação de nulidade desta última, nos termos da Decisão-Notificação (DN) n. 09.401.4/0062/2006, sob o fundamento de que o Consórcio de Alumínio do Maranhão S/A não possui personalidade jurídica, do que decorre a sua ilegitimidade para figurar no polo passivo de uma relação jurídico-tributária.

A despeito do entendimento esposado na Decisão-Notificação (DN) n. 09.401.4/0062/2006, que concluiu pela “*imediate substituição do lançamento tornado nulo, devendo ser lavrada outra NFLD, e demais providências obrigatórias nos termos da resposta da Consulta Técnica Interna n.º 780, observando, inclusive, o aditamento da mesma*”, depreendendo-se que o vício considerado foi de natureza formal, ainda que não declarado expressamente, não é assim que enxergo a questão, vez que evidente, na espécie, erro de identificação do sujeito passivo, elemento estrutural erigido no art. 142 do CTN.

Com efeito, o referido dispositivo legal traz uma definição de lançamento, estabelecendo competir 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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível, acrescentando em seu parágrafo único que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Nesse contexto, a ausência no ato administrativo de constituição do crédito tributário de qualquer dos elementos enumerados no art. 142 do CTN, inquestionavelmente, dá causa à nulidade do lançamento por defeito de estrutura e não apenas por um vício formal, em virtude da ausência de elemento essencial e imprescindível à caracterização da relação jurídico-tributária.

Destarte, resta, no meu entendimento, plenamente caracterizada a ocorrência de vício material no lançamento constituído no NFLD - DEBCAD 35.420.345-2, concluindo-se, assim, que um novo lançamento poderia até ser constituído em desfavor das empresas consorciadas, desde que observasse o lapso temporal do art. 173, I, do CTN, e não o do art. 173, II, do mesmo *Codex*, como ocorreu.

Destarte, considerando-se que o lançamento substituto (NFLD - DEBCAD 37.117.117-2) aperfeiçoou-se apenas em 24/09/2007 e se refere às competências 02/1999 a 07/2001, inclusive, encontra-se, sem sombra de dúvidas, alcançado pela decadência.

Na espécie, o novel lançamento, constituído mediante a NFLD - DEBCAD 37.117.117-2, foi lavrado em nome do Consórcio de Alumínio do Maranhão S/A e Outros, sendo estes "Outros" exatamente as empresas consorciadas que não foram objeto do lançamento substituído (NFLD - DEBCAD 35.420.345-2).

Nesse contexto, é cristalino que o novel lançamento, constituído mediante a NFLD - DEBCAD 37.117.117-2, foi alcançado pela decadência em face das empresas consorciadas, observando-se que a decisão recorrida (Acórdão n. 08-25.260 da lavra da 6ª.

Turma da DRJ/FOR) excluiu da relação jurídico-tributária estabelecida pela referida NFLD o Consórcio de Alumínio do Maranhão S/A, ao argumento correto de erro na identificação do sujeito passivo, mas pelo enquadramento equivocado (mais uma vez) de vício formal, e não reconheceu a óbvia decadência do lançamento constituído em desfavor das empresas consorciadas, vez que aquele se aperfeiçoou apenas em 24/09/2007 e se refere às competências 02/1999 a 07/2001, sendo que para a competência mais recente (07/2001) o prazo para lançamento exauriu-se em 31/12/2006.

Nessa perspectiva, considerando-se que o advento da decadência alcança todo o lançamento consignado na NFLD - DEBCAD 37.117.117-2, deixo de apreciar os demais questionamentos das Recorrentes, a teor do art. 487, II, da Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015 (Novo Código de Processo Civil).

Ante o exposto, voto por conhecer dos recursos voluntários e dar-lhes provimento, em virtude do advento da decadência do lançamento consignado na NFLD - DEBCAD 37.117.117-2.

(assinado digitalmente)  
Luís Henrique Dias Lima