



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.001220/2007-26
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.863 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 20 de setembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CARAÍBA METAIS S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1993 a 31/07/1995

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. DEMONSTRAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO.

Uma vez demonstrada a divergência na interpretação da lei tributária e atendidos os demais pressupostos regimentais, deve o Recurso Especial ser conhecido.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECISÃO DEFINITIVA. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE.

É precluso direito de rediscutir os termos de decisão administrativa de caráter definitivo, não cabendo sua revisão mediante análise de lançamento substitutivo.

LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. ART. 173, II DO CTN.

Declarada a nulidade do lançamento originário por vício formal, dispõe a Fazenda Pública do prazo de cinco anos, contados da data em que tenha se tornado definitiva a decisão, para formalizar o lançamento substitutivo, a teor do art.173, II do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto à preclusão, e, no mérito, na parte conhecida, em dar-lhe provimento, com retorno ao Colegiado de origem, para apreciação das demais questões do Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Mauricio Nogueira Righetti, Martin da Silva Gesto (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Ana Cecilia Lustosa da Cruz, substituída pelo conselheiro Martin da Silva Gesto.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de contribuições previdenciárias correspondente à parte dos empregados, da empresa e aquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, relativas ao período de 08/1993 a 07/1995.

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 74/89), constituem fatos geradores do presente lançamento, as remunerações contidas nas notas fiscais relativas à utilização de serviços de construção civil, realizados pelas pessoas físicas vinculadas à empresa Transloc Transportes e Locações Ltda, CNPJ n.º 16.330.243/0001-28.

A Caraíba Metais S/A foi considerada solidariamente responsável, nos termos do art. 31, da Lei n.º 8.212/1991, na sua redação original, por não ter comprovado o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída nas Notas Fiscais correspondentes aos serviços prestados, embora devidamente intimada para tanto.

O presente lançamento substitui aquele objeto da NFLD 32.615.882-0, de 18/12/1998, anulada por decisão do CRPS conforme o acórdão n.º 02/00243/2003, de 23/01/2003.

Em sessão plenária de 17/04/2012, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão n.º 2403-01.212 (fls. 308/346), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1993 a 31/07/1995

DECADÊNCIA

Quando o lançamento anterior é anulado por vício formal, o termo a quo para contagem da decadência passa a ser a data que se tornar definitiva a decisão que houver anulado o crédito anteriormente constituído.

SOLIDARIEDADE. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA.

A contratante de 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 prestados, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

Recurso Voluntário Provido.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, reconhecendo a anulação do lançamento original por vício material, o que resulta em decadência total do lançamento presente. Vencidos o relator Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e o conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ivacir Julio de Souza. Fez sustentação oral a advogada da recorrente Dra. Marluzi Andrea Costa Barros – OAB 896B/ Bahia.

Os autos foram remetidos à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional que apresentou Embargos de Declaração (fls. 348/356).

Pelo despacho 2403-024 de 27/03/2014 (fls. 381/382), o Presidente da 3ª Turma da 4ª Câmara entendeu por admitir os aclaratórios, porém, ao serem submetidos ao colegiado, o entendimento foi de que não haveria a omissão alegada, motivo pelo qual decidiu-se por rejeitar os Embargos de Declaração opostos, por força do Acórdão 2403-002.544 (fls. 383/389), cuja ementa transcrevo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1993 a 01/07/1995

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO NÃO CARACTERIZADA.

Caso a omissão apontada como motivadora para a interposição dos embargos não fique caracterizada, os embargos não serão conhecidos.

Embargos Rejeitados.

Os autos foram encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em 05/03/2015 (fl. 390) e foram devolvidos em 08/04/2015 (fl. 405), com Recurso Especial (fls. 391/404), visando rediscutir as seguintes matérias: **a) Coisa julgada administrativa e forma de contagem da decadência b) Qualificação do vício no lançamento.**

Pelo despacho datado de 25/01/2016 (fls. 407/413), foi dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, admitindo-se a rediscussão das duas matérias.

Na sequência, transcreve-se as ementas dos acórdãos apresentados como paradigmas:

a) Coisa julgada administrativa e forma de contagem da decadência

Acórdão n.º 2401-01.781

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/03/1995

PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO EMBARGOS OMISSÃO/ CONTRADIÇÃO PROPOSITURA PELA PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL.

Com fulcro no art. 64, I e 65 e seguintes do Regimento Interno dos Conselhos Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256 de 22 de junho de 2009, cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade,

omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.

PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO DECADÊNCIA

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n.º 8, senão vejamos: “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”. Tratando-se de lançamento substitutivo, face a anulação por vício formal do lançamento original a decadência aplicada deve consubstanciar-se primeiramente a luz do art. 173, II, considerando a data da lavratura original para efeitos de declarar a decadência.

O lançamento foi efetuado em 12/08/2004, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido em 24/08/2004, contudo o lançamento original foi cientificado em 14/05/2001, devendo ser essa a data a ser considerada para cálculo das contribuições excluídas pela decadência. Os fatos geradores totalidade o direito do fisco de constituir o lançamento, independente de se tratar de lançamento por homologação ou de ofício.

Acórdão reratificado.

Resultado Proferido Inalterado.”

Acórdão paradigma 2402-002.168:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – Constatada a existência de obscuridade, omissão ou contradição em Acórdão exarado por este Conselho, correto o manejo dos embargos de declaração visando sanar o vício apontado.

LANÇAMENTO DE CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO – SOLIDARIEDADE – CONSTRUÇÃO CIVIL – OPÇÃO PELO PAES – ELISÃO

A opção da prestadora pelos parcelamentos instituídos pelas Leis nº 9.964/2000(REFIS) e 10.684/2003 (PAES), compreendendo as competências correspondentes aos fatos geradores lançados, elide a responsabilidade solidária da tomadora

Embargos Acolhidos.

b) Qualificação do vício no lançamento

Acórdão nº 3102-00.544

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO-II

Período de apuração: 21/08/2000 a 05/01/2001

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO SEM DESCRIÇÃO DOS FATOS. VÍCIO FORMAL

Sem a indicação dos fatos que amparam o lançamento fiscal, não se faz possível a manutenção do auto de infração. Isso porque, somente mediante a clara fundamentação do lançamento é que se faz possível ao contribuinte exercer os seus direitos à ampla defesa e ao contraditório.

Lançamento improcedente.

Recurso de Ofício Negado

Razões Recursais da Fazenda Nacional

- O Colegiado *a quo*, quando do julgamento da NFLD substitutiva, entendeu ser possível rever o entendimento adotado no acórdão proferido pelo Conselho de Recursos da Previdência Social, referente à NFLD substituída, já transitado em julgado.
- Em que pese a NFLD originária tenha sido anulada por vício de natureza formal ante decisão definitiva da CRPS, o Colegiado *a quo* houve por bem reanalisar a questão para afastar a aplicação do art. 173, II do CTN por qualificar o vício como material.
- Diferentemente do acórdão recorrido, os julgados paradigmas entenderam que, existindo no acórdão que anulou a NFLD originária indicação acerca da natureza do vício que a atingia, resta inviável a reanálise da questão pelo Colegiado que aprecia a NFLD substitutiva, em face da ocorrência da coisa julgada administrativa. Nesse sentido, os julgadores, em respeito à coisa julgada formada na decisão do CRPS, mantiveram a aplicação do art. 173, II, do CTN na contagem do prazo decadencial.
- A decisão tomada pelo CRPS acerca do tipo de vício que atingia a NFLD originária – formal – já fez coisa julgada administrativa.
- Eventual questionamento acerca do tipo de vício constante na NFLD originária já precluiu. Não tendo o contribuinte interposto, nos autos da NFLD originária, recurso para questionar o tipo de vício que maculava o lançamento, resta inviável que o Colegiado *a quo*, por ocasião da análise da NFLD substitutiva (em outro processo, portanto), reexamine, de ofício, a questão já decidida pelo CRPS, ainda mais quando se observa ter tal decisão transitado em julgado.
- O art. 63, § 2º, da Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, expressamente consigna a impossibilidade de revisão de ofício quanto à matéria sobre a qual já se operou a preclusão.
- Não é dado a este Conselho a possibilidade de desconsiderar os acórdãos proferidos pelo Conselho de Recursos da Previdência Social, desrespeitando a coisa julgada administrativa quanto a matéria (natureza formal do vício), sob pena de grave violação à legislação de regência do processo administrativo fiscal, aos arts. 468, 471, 473, do Código de Processo Civil, ao art. 5º, inc. XXXVI, da Constituição Federal, ao art. 63 e parágrafo 2º, Lei n. 9.748/99 e ofensa ao princípio da segurança jurídica, essencial em um Estado Democrático de Direito, o que impõe a reforma do julgado.

- A Turma *a quo* resolveu reanalisar o tipo de vício que maculava a NFLD originária, concluindo que a deficiência na descrição dos fatos constitui vício material.
- Tal entendimento, contudo, diverge daquele adotado pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF no acórdão nº 3102-00.544 e, verifica-se, de plano, a semelhança das questões fáticas envolvidas, tendo em vista que, em todos os casos, houve uma descrição deficiente dos fatos.
- Em que pese tenham enfrentado situações semelhantes, os acórdãos cotejados chegam a conclusões inteiramente distintas. Isso porque, enquanto o acórdão recorrido qualificou como material o vício na descrição deficiente dos fatos geradores, o acórdão paradigma entendeu que tal vício tem índole formal.
- O Decreto nº. 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, estabelece os requisitos que devem fazer parte do auto de infração e da notificação de lançamento nos arts. 10 e 11, onde os requisitos neles elencados possuem **natureza formal**, ou seja, determinam como o ato administrativo, *in casu*, o lançamento, deve exteriorizar-se.
- À luz de ensinamentos doutrinários, tem-se que um lançamento tributário é anulado por vício formal quando não se obedece às formalidades necessárias ou indispensáveis à existência do ato, isto é, às disposições de ordem legal para a sua feitura.
- Conclui-se que o acórdão recorrido mostra-se equivocado ao afirmar que a deficiência na descrição dos fatos originários do lançamento se trata de vício material, pois a mácula é de natureza formal, visto que relacionada a elemento de exteriorização do ato administrativo.

Contrarrrazões do Contribuinte

O Contribuinte foi intimado da decisão em 19/04/2016 (fl. 419) e, em 04/05/2016 (fl. 420), apresentou contrarrrazões (fls. 428/464) com as seguintes alegações:

- A Recorrente não logrou o atendimento ao pressuposto específico para admissibilidade do Recurso Especial, haja vista que não apresentou o cotejo entre o acórdão paradigma e o acórdão recorrido, capaz de demonstrar a interpretação diversa do mesmo dispositivo legal.
- É perceptível que houve uma incoerência do CRPS, apontando um vício material na fundamentação da decisão, que seria a falta de motivação e o consequente cerceamento de defesa, e na conclusão denomina esse vício como formal.
- Analisando a primeira divergência quanto à coisa julgada administrativa, o acórdão paradigma é claro ao apontar que os lançamentos originários

foram anulados em virtude de inconsistências com a indicação do sujeito passivo, ou seja, vício tipicamente formais.

- A segunda divergência apontada, quanto à natureza do vício que maculou o lançamento, a Recorrente expõe que sobre um mesmo vício houve conceituações distintas, entretanto, é importante observar que no caso em tela não houve uma simples ausência de descrição dos fatos e sim uma falta de clareza na exposição dos motivos do fato gerador apresentados naquela primeira autuação anulada
- O *decisum* recorrido encontra-se em total consonância com a legislação de regência, bem como com a jurisprudência que ventila o tema tanto na esfera administrativa, como na esfera judicial, qual seja: a impossibilidade de se reabrir o prazo decadencial para o lançamento do crédito tributário quando anulado por vício de ordem material.
- A decisão do CRPS que anulou o primeiro lançamento substituído pelo ora rechaçado pautou-se expressamente na existência de vícios na caracterização do fato gerador do tributo – o que de *per si* afasta a aplicação de dispositivo do CTN que concede à Administração a reabertura do decadencial com fito de evitar o excesso de formalismo do Ato Administrativo Vinculado.
- A Recorrente busca tão somente a rediscussão de matéria já ultrapassada.
- De acordo com o art. 149 do CTN, o lançamento pode ser efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa em certos casos determinados, dentre os quais não configura a hipótese de mera suspeita sem nenhuma comprovação por parte da autoridade fiscal.
- Vê-se do relatório anexo à notificação ora refutada, que o INSS considerou todos os contratos de prestação de serviços como contratos de cessão de mão de obra, sem averiguar, caso a caso, a real ocorrência da aludida hipótese de incidência de responsabilidade solidária.
- A substituição de lançamento anulado por vício formal tem o único condão de corrigir aquele específico vício na forma/formalidade do ato, mas deve ter o mesmo conteúdo do ato anterior. Assim, o Fisco não pode intentar novos atos de fiscalização, buscar novos documentos e analisar novamente documentos do contribuinte, pois aí já se trata de novo lançamento e não de lançamento substitutivo, devendo ser observados os artigos 150, § 4º e 173, I, do CTN.
- Não há dúvidas de que o primeiro lançamento que se pretende substituir continha vício material que o tornou imprestável para seus fins, nulidade que só poderia ser sanada com novo lançamento observando o prazo decadencial de 5 anos previsto no art. 173, I, do CTN.

- O vício formal diz respeito à inexatidão na observância das normas que regem o procedimento do lançamento, sua maneira/forma de realização. Já o vício material relaciona-se com a existência dos elementos fulcrais da obrigação tributária, que é a matéria tratada no lançamento.
- É irrazoável manter-se trecho contido na conclusão do acórdão do CRPS que anulou o lançamento substituído pelo que ora se pretende afastar, quando manifesta a total incoerência entre seus fundamentos.
- Apoiar-se apenas na conclusão do acórdão, de forma dissociada dos motivos que conduziram o CRPS a julgar nula a NFLD originária equivale a cancelar uma contradição, ilegalidade e atecnia manifestas.
- Diante do vício material, aplica-se o preceito do art. 173, I, do CTN e, portanto, já se encontra decaído o direito de renovar a ação fiscal quanto do novo lançamento ora combalido.
- Assevera que a Fazenda Nacional acaba por confundir os elementos constitutivos do ato administrativo “motivo” e “motivação” na frustrada tentativa de ver justificados os seus indigitados argumentos.
- O Conselho Administrativo de Recurso Fiscais - CARF não possui qualquer dever de subordinação decorrente de hierarquia administrativa com o antigo Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS, do que resulta o poder/dever de controlar a legalidade dos seus atos quando eivados de nulidade insanável. Tal como ocorreu.
- Destaca outros julgados relativos a lançamentos idênticos lavrados contra o próprio contribuinte que ultrapassaram a indicação da aplicação do art. 173, II, do CTN, por entenderem que não estariam adstritos a ela e identificando o vício material ocorrido.
- Solicita que o Recurso Especial não seja conhecido e, caso admitido, que lhe seja negado provimento.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Conhecimento

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos necessários à sua admissibilidade.

De acordo com as contrarrazões, o recurso fazendário não deve ser conhecido, visto não ter atendido a pressuposto regimental específico quanto à indicação dos pontos nos

paradigmas colacionados que divergiram da decisão recorrida. Segundo se infere, a Fazenda Nacional refere-se superficialmente à decisão trazida a cotejo sem, contudo, demonstrar seus pontos coincidentes com o julgado desafiado que resultaram na divergência de interpretação.

Contudo, a despeito dos argumentos apresentados pela Contribuinte, os trechos da peça recursal, abaixo transcritos, evidenciam que, quanto à primeira matéria suscitada no apelo, a PGFN demonstra de forma suficientemente clara a divergência de interpretação da lei tributária, indicando inclusive que, no caso, ao revés da conclusão trazida na decisão fustigada, o Colegiado paradigmático concluiu ser o inciso II do art. 173 do Código Tributário Nacional o dispositivo legal aplicável a contagem do prazo decadencial, haja vista a impossibilidade de alteração da natureza do vício especificada na decisão relacionada ao lançamento originário. Senão vejamos:

Em que pese constar expressamente na decisão definitiva da NFLD originária que o vício que atingia o lançamento tinha natureza formal (pois possibilitava novo lançamento por NFLD substitutiva com respaldo no art. 173, II, do CTN), o colegiado *a quo* houve por bem reanalisar a questão, concluindo estar o lançamento original eivado de vício material.

Ao desconsiderar a natureza da nulidade (vício formal) reconhecida pelo Acórdão CRPS nº 02/00243/2003, o colegiado recorrido divergiu das decisões tomadas pela Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF e pela Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção, consubstanciadas nos Acórdãos nº **2401-01.781** e **2402-002.168**. Transcrevem-se abaixo as ementas dos paradigmas:

[...]

Os seguintes trechos do voto condutor dos paradigmas são claros em respeitar os efeitos do primeiro acórdão que reconheceu a nulidade do lançamento substituído por vício formal, *in verbis*:

Acórdão 2401-01.781

“O primeiro ponto a ser apreciado diz respeito a aplicação do art. 173, II do CTN para fins de aplicação da decadência uma vez que identificou-se trata de lançamento substitutivo cujo lançamento original fora declarado nulo por vício formal, pela ausência na identificação de todos os sujeitos passivos no lançamento original. Assim, ao contrário do entendimento pretendido pelo recorrente o vício consubstanciado na incorreta indicação do sujeito passivo diz respeito a requisito de formalização do lançamento, o que enseja nulidade por vício formal.

Assim, perfeitamente viável a retomada do prazo para realização do lançamento nos termos do art. 173, II do CTN. Em assim sendo, passamos a aplicação da decadência.” (Grifos do Recurso Especial)

Acórdão 2402-002.168

"Assevere-se que o lançamento original foi anulado em razão de tratar-se de lançamento com base no instituto da responsabilidade solidária do qual apenas o responsável solidário (tomador do serviço) foi intimado.

Além disso, infere-se que na mesma notificação foram lançados, com base na responsabilidade solidária, os valores correspondentes a vários prestadores de serviços, o que impediria o saneamento do vício nos autos originais.

Analisando-se a decisão que anulou o lançamento original, verifica-se que a mesma expressamente manifestou a respeito da natureza do vício apontado, conforme percebe-se no trecho abaixo transcrito:

62. Tendo em vista que o débito presente padece de vícios insanáveis, não se reveste da imprescindível legalidade, não se conforma aos critérios da lei que o fundamenta, resta necessária a declaração de sua nulidade. Uma vez que tal juízo se dá por **vícios meramente formais**, faz-se imperioso que a administração providencie, com base no art. 140 do CTN, a recuperação do crédito via novos lançamentos (necessariamente mais de um, tendo em vista que contribuintes que executaram obras diferentes não são solidários entre si).

Salienta-se que a decisão de nulidade foi devidamente encaminhada ao contribuinte para conhecimento, o qual poderia ter se manifestado quanto à natureza do vício determinado no julgamento.

Não tendo havido qualquer contestação por parte do contribuinte, **a referida decisão transitou em julgado administrativamente e, de fato, ao emitir novo julgamento sobre a matéria, o acórdão recorrido desconsiderou a coisa julgada ao omitir que a decisão de nulidade do lançamento anterior já havia julgado a matéria de forma definitiva.**

Diante do exposto, manito-me pela acolhida dos Embargos de Declaração propostos pela PFN.

Em razão do lançamento original ter sido **anulado por vício formal, não há que se falar em decadência, uma vez que se aplica a hipótese prevista no art. 173, II, do CTN**, o qual dispõe que 'o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, or vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.' Como a decisão que anulou o lançamento anterior ocorreu em 11/10/2002 e o lançamento substitutivo se deu em 24/08/2004, dentro, portanto, do prazo de cinco anos estabelecidos na lei, não ocorreu a decadência."

Com efeito, enquanto os Acórdãos nº 2401-01.781 e 2402-002.168 respeitam os limites da coisa julgada administrativa e aplicam o termo inicial do prazo decadencial previsto no art. 173, II, do CTN, devido à qualificação do vício como formal, a Turma *a quo* desconsidera a decisão definitiva anterior e qualifica a nulidade do lançamento como vício material, com a consequente aplicação das regras comuns de decadência (arts. 173, I, e 150, § 4º, do CTN).

Uma vez evidenciada a divergência jurisprudencial, afiguram-se presentes os requisitos de admissibilidade do Recurso Especial por divergência, nos termos do artigo 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009.

Em vista disso, verifica-se que a Fazenda Nacional evidenciou adequadamente a divergência suscitada em seu apelo, de modo que o Recurso Especial deve ser conhecido quanto a esta primeira matéria.

De outra parte, a Fazenda Nacional buscou demonstrar o dissenso interpretativo em relação à segunda matéria nos seguintes termos:

Conforme já relatado, a Terceira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção do CARF resolveu reanalisar o tipo de vício que maculava a NFLD

originária, concluindo que a deficiência na descrição dos fatos constitui vício material. Nesse sentido, transcreve-se o seguinte trecho do voto vencedor:

“Desse modo, restando demonstrada a ocorrência de vício material do lançamento decorrente da falta de descrição clara e precisa do fato gerador, tal como o supra descrito pelo CRPS, não vejo como aplicar a regra especial no artigo 173, II.

Portanto, em não se cogitando de aplicação do artigo 173, II do CTN, resultaria discutir sobre qual artigo do Código Tributário Nacional CTN deva ser aplicado, o 173, I ou 150, §4º.” Tal entendimento, contudo, diverge daquele adotado pela Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção do CARF no acórdão nº 3102-00.544, cuja ementa segue integralmente transcrita:

Acórdão nº 3102-00.544

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO-II Período de apuração: 21/08/2000 a 05/01/2001 NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO SEM DESCRIÇÃO DOS FATOS. VÍCIO FORMAL Sem a indicação dos fatos que amparam o lançamento fiscal, não se faz possível a manutenção do auto de infração. Isso porque, somente mediante a clara fundamentação do lançamento é que se faz possível ao contribuinte exercer os seus direitos à ampla defesa e ao contraditório.

Lançamento improcedente.

Recurso de Ofício Negado.”

Cotejando o acórdão recorrido juntamente com o acórdão trazido à divergência, verifica-se, de plano, a semelhança das questões fáticas ali envolvidas, tendo em vista que, em todos os casos, houve uma descrição deficiente dos fatos.

Entretanto, em que pese tenham enfrentado situações semelhantes, os acórdãos cotejados chegam a conclusões inteiramente distintas. Isso porque, enquanto o acórdão recorrido qualificou como material o vício na descrição deficiente dos fatos geradores, o acórdão paradigma entendeu que tal vício tem índole formal.

Como se vê, a PGFN faz referência a trechos dos acórdãos recorrido e paradigma, apontando que, no acórdão recorrido, o Colegiado entendeu por considerar como material o vício na descrição deficiente dos fatos geradores, ao passo que, no acórdão paradigma, de modo diverso, a turma de julgamento qualificou o vício como de natureza formal.

Em vista disso, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e passo a analisar-lhe o mérito.

Mérito

Conforme evidenciado no relatório, a matéria devolvida à apreciação deste Colegiado cinge-se às seguintes matérias: **a) Coisa julgada administrativa e forma de contagem da decadência b) Qualificação do vício no lançamento**

a) Coisa julgada administrativa e forma de contagem da decadência

De início, cumpre reiterar que o presente lançamento substitui aquele objeto da NFLD 32.615.882-0, de 18/12/1998, anulada por decisão do CRPS conforme o acórdão nº 02/00243/2003, de 23/01/2003.

O acórdão proferido pela 2ª CaJ do CRPS especificou o seguinte:

Portanto, entendo que o melhor desfecho para a NFLD em pauta, é apontar sua nulidade por cerceamento de defesa, possibilitando que o INSS, a seu critério, refaça o lançamento, sanando a nulidade apresentada. Registro ainda que em alguns contratos e serviços, vislumbrei a existência de cessão de mão-de-obra, entretanto volto a reafirmar que cabe à autoridade lançadora motivar seus atos. **Tal decisão resguarda os direitos da autarquia no que se refere a prazo decadencial - Inciso II, do Art. 173, do CTN.**

Nota-se que o acórdão que anulou a NFLD originária é claro no sentido de que o prazo decadencial a ser observado é aquele previsto no inciso II do art. 173 do CTN, que faz referência a lançamento anulado por vício formal.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

(...)

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

De se ressaltar ainda que referida decisão não foi objeto de contestação e, em virtude disso, tornou-se definitiva em âmbito administrativo.

No acórdão recorrido, contudo, a Turma, por maioria, entendeu por fazer uma análise da natureza do vício que eivou de nulidade o lançamento substituído e concluiu que se tratava de vício de natureza material. Com isso, deduziu que as contribuições lançadas haviam sido alcançadas pela decadência, tanto mediante aplicação do § 4º do Art. 150 quanto do inciso I do Art. 173 do CTN, conforme trechos que transcrevo abaixo:

Analisando-se todo o desenvolvimento e estrutura lógica do arrazoado do CRPS sobre a infração em tela, se infere que, contrariamente a conclusão sobre ter havido vício formal, o que restou demonstrado é que ocorreu vício material posto que fora por falta de motivação e conseqüente cerceamento de defesa que a referida NFLD fora anulada. Senão vejamos :

Relevante observar que CRPS declarou nula a NFLD em comentário nos seguintes termos:

“ O INSS procedeu de forma generalizada apresentando um único modelo de Relatório Fiscal, Pronunciamento Fiscal e DN, sem adentrar nas peculiaridades de cada um dos contratos e/ou serviços. Só quando está CaJ reclamou a necessidade de uma melhor caracterização da cessão de mão-de-obra foram apresentados os contratos e outros, ainda assim nenhum esclarecimento foi apresentado, além de teorias. O INSS não conseguiu sair do campo da suposição — tese da terceirização, e dos dispositivos legais para a realidade fática dos contratos ou das prestações de serviços.

Ainda lembro, quando analisei diversos contratos e serviços, ter apontado o que, sob minha ótica, caracterizava ou evidenciava a existência de cessão de mão-de-obra. Reputo, hoje, tal procedimento como intolerável, posto que comporta total cerceamento de defesa. Não cabe a este ou a qualquer outro Conselheiro garimpar nos autos evidências do que foi afirmado pelo INSS de forma genérica. Devemos sim cotejar as afirmativas do INSS, devidamente delimitadas e comprovadas, com as alegações, do

contribuinte inconformado. Cabe sim, ao INSS, motivar adequadamente suas afirmativas, possibilitando ao contribuinte a perfeita compreensão do que lhe é imputado, viabilizando o exercício do direito inserido no Inciso LV, do Art. 5º da CF/88.

Portanto, entendo que o melhor desfecho para a NFLD em pauta, é apontar sua nulidade por cerceamento defesa, possibilitando que o INSS, a seu critério re faça o lançamento, sanando a nulidade apresentada. Registro ainda que em alguns contratos e serviços, vislumbrei a existência de cessão de mão-de-obra, entretanto volto a reafirmar que cabe à autoridade lançadora motivar seus atos. Tal decisão resguarda os direitos da autarquia no que se refere ao prazo decadencial — Inciso II, do Art. 173, do CTN.(grifei)(novos grifos de minha autoria)

CONCLUSÃO

Face ao exposto, voto por CONHECER DO PEDIDO DE REVISÃO DO INSS e no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, anulado o Acórdão nº 02/002757/2002, da 2ª CaJ/CRPS.

Em substituição àquele voto no sentido de CONHECER DO RECURSO do notificado e ANULAR a NFLD em pauta, na forma do voto acima apresentado.

Isto posto, é nesse ponto que ousou divergir do Ilustre Conselheiro Relator, que diante daquela colocação final, a meu juízo, desarrazoada e descontextualizada, face a ausência de nexos com todo o corpo do texto, concluiu que a NFLD fora anulada por vício formal.

A generalidade, subjetividade e a falta de motivação observadas pelo CRPS, vícios tipicamente materiais, prejudicaram, diretamente, os atos posteriores provocando cerceamento de defesa razão pela qual fora declarada a nulidade daquele lançamento:

“ Portanto, entendo que o melhor desfecho para a NFLD em pauta, é apontar sua nulidade por cerceamento defesa...” (grifei)

A inserção do artigo 173, II do CTN na parte final do arrazoadado, contrariou frontalmente todo desenvolvimento do texto o que faz crer que tal colocação tenha sido inserida por equívoco.

(...)

Quando a descrição do fato, como assevera o CRPS no caso presente, não é suficiente para a certeza de sua ocorrência, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso. É o que a jurisprudência do 1º Conselho de Contribuintes denomina de **vício material**:

(...)

Desse modo, restando demonstrada a ocorrência de vício material do lançamento decorrente da falta de descrição clara e precisa do fato gerador, tal como o supra descrito pelo CRPS, não vejo como aplicar a regra especial no artigo 173, II.

Portanto, em não se cogitando de aplicação do artigo 173, II do CTN, resultaria discutir sobre qual artigo do Código Tributário Nacional CTN deva ser aplicado, o 173, I ou 150, §4º.

Entretanto, considerando que o período levantado ocorreu entre 08/1993 a 07/1995 cuja notificação fora efetivada em 30/01/2007, vejo como dispensável discutir já que qualquer que seja a regra decadencial tal interregno restara completamente alcançado. (Destaques no original)

No caso em questão, repise-se, o acórdão proferido pelo CRPS tornou-se definitivo ante a ausência de recurso tanto por parte do INSS quanto da Contribuinte, e a decisão é expressa ao determinar que eventual novo lançamento deveria observar o prazo decadencial previsto no inciso II do art. 173 CTN. Em virtude disso, não há que se rediscutir a natureza do vício que fundamentou a anulação da NFLD nº 32.615.882-0 (se formal ou material), devendo prevalecer o que restou consignado na decisão do CRPS.

Ademais, este Colegiado já se manifestou sobre essa matéria em situação idêntica, envolvendo inclusive a mesma Contribuinte. No Acórdão nº 9202-006.631, de 21/03/2018, de relatoria da Ilustre Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, decidiu-se, de forma unânime, pelo não acolhimento das razões apresentadas pelo Sujeito Passivo, entendendo-se que a discussão da decadência deve ser pautada na impossibilidade de se rever o vício declarado em decisão definitiva proferida por outro órgão da Administração Pública Federal. Confirma-se o teor de citada decisão:

Quanto ao acatamento da preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD/AIOP, antes mesmo de apreciar a correta aplicação da regra decadencial no acórdão recorrido, trago a baila outro fundamento para discussão que norteará meu voto, inclusive com relação a decadência.

Como objetivamente descrito pelo acórdão recorrido o CRPS ao proferir sua decisão foi direto em apontar a forma como deveria ser considerada a nulidade, indicando, inclusive o dispositivo legal a ser observado pelo INSS, há época, responsável pela fiscalização e lavratura dos autos de infração (NFLD).

Ou seja, no meu entender a discussão sobre a decadência passa antes pela impossibilidade de rever vício já declarado em processo transitado em julgado por outro Órgão, o que afrontaria o princípio da Segurança Jurídica. Conforme já amplamente transcrito acima ao apreciarmos o conhecimento, aquele colegiado, quando da análise do caso, indicou sim, indiretamente o vício quando fez constar expressamente a aplicabilidade do art. 173, II do CTN para recomposição do lançamento, senão vejamos:

Portanto, entendo que o melhor desfecho para a NFLD em pauta, é apontar sua nulidade por cerceamento defesa, possibilitando que o INSS, a seu critério refaça o lançamento, sana/ido a nulidade apresentada. Registro ainda que em alguns contratos e serviços, vislumbrei a existência de cessão de mão-de-obra, entretanto volto a reafirmar que cabe à autoridade lançadora motivar seus atos. Tal decisão resguarda os direitos da autarquia no que se refere a prazo decadencia! Inciso II, do Art. 173, do CTN.

CONCLUSÃO

Face ao exposto, voto por CONHECER DO PEDIDO DE REVISÃO DO CONTRIBUINTE e no mérito DARLHE PROVIMENTO, anulando o Acórdão nº 04/02342/2002, da 4ª - m – CaJ/CRPS.

A indicação do dispositivo acima, torna cristalina a descrição de tratar-se de vício formal, o que torna totalmente incabível a este colegiado a revisão de decisão já transitada em julgado. Dessa forma, entendo estar correto o julgamento proferido no acórdão recorrido, que abaixo transcrevo, adotando como razões de decidir:

[...]

Entendo que admitir ao julgador rever a natureza de vício, quando o acórdão que anulou o processo anterior expressamente delimitou seu alcance, fere o princípio da Segurança Jurídica; que nada mais busca, do que assegurar a estabilidade das relações já consolidadas, frente a constante evolução das normas legislativas e da própria jurisprudência. Seria como admitir, em relação a processos já transitados em julgados, a interposição de novos recursos ou artifícios para rediscussão das teses ali decididas, sempre que fossem alteradas as composições dos tribunais ou conselhos.

Não obstante, a decisão ora recorrida, ignorando que se tratava de matéria sobre a qual havia se operado os efeitos da preclusão, emitiu nova decisão sobre a natureza do vício motivador da nulidade do primeiro lançamento e, desconsiderando a decisão definitiva anterior, entendeu, consoante se esclareceu acima, que as contribuições objeto da presente NFLD haviam sido alcançadas pela decadência, tanto mediante aplicação do § 4º do Art. 150 quanto do inciso I do Art. 173 do CTN

Entretanto, e em linha com Acórdão nº 9202-006.631, em virtude de o lançamento original ter sido anulado por vício formal, em decisão irrecorrível, não há que se falar em decadência, uma vez que se aplica a hipótese prevista no art. 173, II, do CTN, o qual dispõe que *“o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado”*.

Observa-se que o Redator do voto vencedor faz sua análise do vício apontado pela 2ª CaJ do CRPS e conclui que se trata de vício material, chegando a afirmar que teria havido equívoco na transcrição daquele acórdão que resguarda os direitos da autarquia no que se refere a prazo decadencial - Inciso II, do Art. 173, do CTN.

Não há equívoco algum. Ocorreu apenas que a situação fática que ensejou a nulidade foi considerada como vício formal, no acórdão do CRPS, entendimento com o qual me filio, diga-se.

Quanto aos argumentos do Contribuinte no sentido de que não haveria qualquer subordinação deste Conselho ao Conselho de Recursos da Previdência Social, entendo que se trata de argumentação irrelevante para o deslinde da questão. Ao observar a decisão proferida pelo CRPS não se está, de forma alguma, submetendo o CARF a situação de subordinação àquele Conselho, mas tão somente respeitando uma decisão administrativa que se tornou definitiva em razão da inércia da própria Contribuinte.

Tampouco se pode dizer que haveria um poder/dever de controlar a legalidade do ato quanto eivado de nulidade insanável, eis que não é esse o caso. Conforme já manifestado, não compartilho o entendimento da Turma *a quo* de que o vício apontado seria de natureza material, logo, a meu sentir, não há qualquer nulidade no acórdão proferido pelo CRPS.

Em vista disso, como a decisão que anulou o lançamento originário foi proferida em 23/01/2003, não há que se falar em decadência, visto que do lançamento substitutivo deu-se ciência à Contribuinte em 30/01/2007 (fl. 2), portanto, dentro do prazo previsto no inciso II do art. 173 do CTN.

Por todas essas razões, entendo que, nesse ponto, a decisão recorrida deve ser reformada.

Ressalte-se que, uma vez reformado o acórdão recorrido em virtude do exame desta primeira matéria, resta prejudicada a análise matéria “Qualificação do vício no lançamento”, o que impõe o seu não conhecimento.

Por fim, ressalto que afastada a decadência, torna-se necessário que a Câmara de origem faça a análise das demais questões suscitadas pelo Contribuinte em seu recurso voluntário.

Conclusão

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, na parte conhecida, dou-lhe provimento para afastar a decadência, com retorno ao Colegiado de origem para a análise das demais questões do recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho