



**Processo nº** 13502.001227/2007-48

**Recurso** Especial do Procurador

**Acórdão nº** **9202-010.877 – CSRF / 2<sup>a</sup> Turma**

**Sessão de** 26 de julho de 2023

**Recorrente** FAZENDA NACIONAL

**Interessado** CARAÍBA METAIS S/A

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/1995 a 30/06/1998

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 do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, dar-lhe provimento para afastar a decadência e devolver os autos à instância a quo para análise do mérito.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio NogueiraRighetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana CeciliaLustosa da Cruz, Mario Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso, RitaEliza Reis da Costa Bacchieri, Regis Xavier Holanda (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração de contribuições previdenciárias correspondentes 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 01/12/1995 a 30/06/1998.

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 92/114), constituem fatos geradores do presente lançamento, as remunerações contidas nas notas fiscais relativas à utilização de serviços prestados por cessão de mão de obra, realizados pelas pessoas físicas vinculadas à empresa PARADA MONTAGEM E MANUTENÇÃO LTDA, CNPJ: 00.756.449/0001-84

A Caraíba Metais S/A foi considerada solidariamente responsável, nos termos do art. 31 da Lei nº 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 32.615.838-3, de 18/12/1998, anulado por decisão do CRPS conforme o acórdão nº 002401, de 14/10/2003.

Em sessão plenária de 13/08/2014, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2302-003.295 (fls. 728/735), assim ementado:

### ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1995 a 31/12/1995, 01/03/1996 a 31/03/1996, 01/05/1996 a 31/05/1996, 01/07/1996 a 31/01/1997, 01/03/1997 a 30/06/1998

Ementa: NULIDADE DO LANÇAMENTO VÍCIO MATERIAL O lançamento deve discriminar os fatos geradores das contribuições previdenciárias de forma clara e precisa, sob pena de nulidade por víncio material.

A nulidade do lançamento por víncio material, não permite lançamento substitutivo escudado no artigo 173,II, do Código Tributário Nacional.

DECADÊNCIA. O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional CTN.

Assim, comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, §4º; caso contrário, aplica-se o disposto no artigo 173, I.

Recurso Voluntário Provido

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por maioria de votos em dar provimento ao recurso voluntário pela homologação tácita do crédito, na forma do disposto pelo artigo 150§4º, do Código Tributário Nacional, nos termos do relatório e

voto que integram o presente julgado. Vencido o Conselheiro Arlindo da Costa e Silva por entender que, como o lançamento anteriormente efetuado foi declarado nulo, por vício formal, mediante decisão definitiva transitada em julgado, deveria incidir no caso a regra de decadência inscrita no inciso II do artigo 173 do Código Tributário Nacional..

Os autos foram encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em 28/08/2014 (fl. 736) e foram devolvidos em 06/10/2014 (fl. 765), com Recurso Especial (fls. 737/749), visando rediscutir as seguintes matérias: **a) coisa julgada administrativa e a forma de contagem da decadência e b) qualificação do vício do lançamento.**

Foi emitido despacho de admissibilidade de 22/05/2016 (fls. 777/780), onde o entendimento foi no sentido de que se tratava de uma única matéria denominada **natureza do vício que anulou lançamento – coisa julgada**, à qual foi dado seguimento, considerando o paradigma 2403-00.229.

Entretanto, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio da Resolução 9202-000.280 (fls. 838/840), devolveu os autos à Câmara baixa para complementação da análise do Recurso Especial apresentado, eis que se tratava de duas matérias, **a) coisa julgada administrativa e a forma de contagem da decadência e b) qualificação do vício do lançamento.**

Pelo despacho datado de 15/12/2021 (fls. 842/847), foi dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, admitindo-se a rediscussão da matéria **a) coisa julgada administrativa e à forma de contagem da decadência**; bem como mantendo o seguimento da matéria **b) qualificação do vício do lançamento (anteriormente denominada “natureza do vício que anulou lançamento – coisa julgada”)**.

## Razões Recursais da Fazenda Nacional

### **a) coisa julgada administrativa e a forma de contagem da decadência**

- Em que pese a NFLD originária (32.615.838-3) 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.
- Ao reanalisar questão já definitivamente decidida, o Colegiado recorrido divergiu da decisão tomada pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, consubstanciada no Acórdão n.º **2403-00.229** que trata de NFLD lavrada sob condições idênticas à dos presentes autos, inclusive em face do mesmo contribuinte.
- Diferentemente do acórdão recorrido, o julgado paradigmático entendeu que, diante de menção expressa ao inciso II, do 173 do CTN no voto condutor da decisão emitida pelo CRPS quando anulou o primeiro lançamento na forma do referido voto, a anulação foi determinada por vício formal. 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.

- Enquanto o Acórdão n.º 2403-00.229 respeitou os limites da coisa julgada administrativa e aplicou o termo inicial do prazo decadencial previsto no art. 173, II, do CTN, devido à qualificação do víncio da NFLD originária como formal, o Colegiado *a quo* desconsiderou a decisão definitiva anterior e qualificou a nulidade do lançamento originário como víncio material, com a consequente aplicação das regras comuns de decadência (arts. 173, I, e 150, § 4º, do CTN).

### **b) qualificação do víncio do lançamento**

- O entendimento do acórdão recorrido diverge daquele adotado pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF no acórdão n.º 3102-00.544.
- 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 víncio na descrição deficiente dos fatos geradores, o acórdão paradigma entendeu que tal víncio tem índole formal.

O Contribuinte foi intimado do primeiro despacho de admissibilidade em 07/04/2017, conforme Aviso de Recebimento – AR à folha 786 e, em 24/04/2017 (fl. 787), tempestivamente, apresentou contrarrazões (fls. 811/836), alegando o que se segue:

- A Recorrente não logrou atender a pressuposto específico para admissibilidade do Recurso Especial, haja vista que não apresentou o cotejo entre os acórdãos paradigma e recorrido.
- O decisum recorrido encontra-se em consonância com a legislação e jurisprudência, eis que não é possível reabrir o prazo decadencial para lançamento de crédito tributário anulado por víncio material.
- Não há dúvidas de que o primeiro lançamento que se pretende substituir continha víncio material.
- Argumenta sobre a confusão conceitual acerca do elemento “motivação”.
- Resta incontestar que não fez coisa julgada administrativa a possibilidade que o CRPS estendeu à Fazenda de refazer o lançamento.
- O CRPS não possui precedência hierárquica em relação ao CARF, portanto, seria irrazoável manter-se a parte dispositiva do acórdão que anulou o lançamento substituído quando manifesta a contradição entre os seus fundamentos.

- Traz jurisprudência do CARF para corroborar seus argumentos.
- Requer que o Recurso Especial contraditado não seja conhecido e, caso venha a ser admitido, que seja julgado improcedente.

Quanto ao segundo despacho de admissibilidade, o Contribuinte dele tomou ciência em 17/02/2022 (fl. 851) e, em 02/03/2022 (fl. 852), tempestivamente, apresentou contrarrazões (fls. 854/867), onde repete as alegações já apresentadas anteriormente e inova nos seguintes argumentos:

- O acórdão do CRPS que anulou o lançamento anterior jamais poderia resguardar ao INSS o direito de refazer o lançamento com base no inciso II, do artigo 173, do CTN, sob pena de clara inadequação entre os motivos da anulação e os efeitos dela decorrentes. Além disso, a Recorrida não pôde manifestar sua divergência, tendo em vista que o Regimento Interno do CRPS vigente à época em que foi proferida a primeira decisão, não previa recurso de Embargos Declaratórios para sanar a contradição ocorrida naquele julgamento que anulou as referidas NFLD's.
- Não obstante o julgador administrativo não esteja diretamente vinculado as regras dispostas no Código de Processo Civil - CPC, deve, tanto quanto possível, observá-las, buscando a unicidade do ordenamento a ser refletida na prestação jurisdicional estável. No caso, destaca-se a previsão contida nos incisos I e II, do art. 504 do CPC, de onde se extrai que o manto da coisa julgada se limita à parte dispositiva da decisão e não sendo aplicável as motivações.
- Pela simples análise do motivo do julgado do CRPS, que entendeu pela anulação dos lançamentos, verificar-se-á facilmente que a dita recomendação do relançamento pelo art. 173, II, do CTN, não faz parte do dispositivo da decisão, uma vez que o vício expresso na referida legislação, não é o mesmo aqui caracterizado.
- Certificada a procedência dos pontos supracitados e ausente de dúvidas que o lançamento foi anulado por vício material, deve-se reconhecer que o crédito jamais poderia ter sido relançado em 2007, posto decorrente de fatos geradores ocorridos no período compreendido entre dezembro de 1997 e março de 1998, portanto, já fulminados pela decadência.
- Entende que não merece reparo o acórdão recorrido e pugna a Recorrida que seja julgado totalmente improcedente o Recurso Especial ora contrarrazoado.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes – Relatora

**Do conhecimento**

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo. Quanto aos demais pressupostos à sua admissibilidade é necessária a análise que se segue.

Do Recurso Especial apresentado, depreende-se que a Fazenda Nacional pretende rediscutir duas questões a saber: **a) coisa julgada administrativa e a forma de contagem da decadência e b) qualificação do vício do lançamento.** Para demonstrar a divergência, apresentou os paradigmas 2403-00.229 para a matéria “a” e 3102-00.544 para a matéria “b”.

Embora muito bem delineada na peça recursal as questões postas à rediscussão pela Fazenda Nacional, bem como os paradigmas indicados para cada matéria, na primeira análise de admissibilidade que resultou no despacho de 22/05/2016 (fls. 777/780), o Colaborador entendeu, de forma equivocada, que se tratava de uma única matéria, a qual denominou “natureza do vício que anulou lançamento – coisa julgada”.

Efetuou a análise de divergência considerando apenas o paradigma 2403-00.229, abstendo-se de analisar o paradigma 3102-00.544 ao argumento de que o primeiro paradigma já teria sido apto a demonstrar a divergência.

Ainda que no despacho tenha sido consignada uma única matéria, seus termos levam a inferir que a matéria analisada foi a matéria “a”, conforme se verifica no seguinte trecho dele extraído:

O cotejo levado a cabo pela Recorrente permite constatar que efetivamente foi demonstrada a alegada divergência jurisprudencial: enquanto no caso do acórdão recorrido entendeu-se que é possível rever entendimento consolidado na decisão que anulou o lançamento, quanto a natureza do vício inquinado – material x formal, com reflexos no prazo decadencial, no paradigma entendeu-se que tal interpretação não é passível de alteração. (g.n.)

O equívoco foi observado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais que, pela Resolução 9202-000.280, devolveu os autos à origem com o seguinte comando:

Em virtude do exposto, voto por converter o julgamento em diligência para que os autos sejam encaminhados à 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento com vistas ao refazimento do despacho de admissibilidade, observando-se as matérias na forma discriminada no apelo fazendário: **a) Coisa julgada administrativa e forma de contagem da decadência** (Acórdão Paradigma nº 2403-00.229); e **b) Qualificação do vício do lançamento** (Acórdão Paradigma nº 2403-00.229).

Ressalte-se que a revisão do despacho deve preservar a análise anterior quanto ao seguimento do apelo recursal, relativamente à matéria “**Qualificação do vício do lançamento**”. (Destaques no original)

**Permito-me divergir quanto ao entendimento de que a matéria “Qualificação do vício do lançamento” havia sido analisada anteriormente e tido seguimento com base no paradigma 2403-00.229.**

Conforme já arguido, em relação à qualificação do vício, o paradigma apresentado foi o acórdão 3102-00.544 que não foi analisado pelo primeiro despacho de admissibilidade. Confira-se treco do Recurso Especial que trata sobre referido item:

III.2 – Da divergência jurisprudencial quanto à qualificação do vício do lançamento

Conforme já relatado, a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª 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.

**Tal entendimento, contudo, diverge daquele adotado pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF no acórdão nº 3102-00.544, cuja ementa segue integralmente transcrita: (grifei)**

Assim, considero que a análise que deveria ser preservada é a da matéria **a) coisa julgada administrativa e a forma de contagem da decadência**, uma vez que a divergência foi analisada à luz do paradigma apresentado em relação a ela.

Veja-se que no despacho complementar de admissibilidade (fls. 842/847), de 15/12/2021, a Colaboradora fez a análise da divergência para a matéria “a” com base no paradigma 2403-00.229 e concluiu que restou demonstrada a divergência.

**No entanto, ao analisar o item “b”, que trata da qualificação do vício no lançamento, concluiu que não restou demonstrada a divergência em relação ao paradigma nº 3102-00.544, no entanto, em obediência ao determinado na Resolução 9202-000.280, manteve o seguimento dessa matéria, com base no Acórdão nº 2403-00.229, não indicado pela Fazenda Nacional.**

b) qualificação do vício do lançamento (anteriormente denominada “natureza do vício que anulou lançamento – coisa julgada”)

O Acórdão nº 3102-00.544 consta do sítio do CARF na Internet e até a data da interposição do especial não havia sido reformado.

Ao defender a ocorrência do dissídio interpretativo a PGFN transcreveu a ementa do paradigma, com os destaques que entendeu cabíveis, dos quais extraio o que interessa à análise do especial.

**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.

O que se extraí do recorrido é que, trata-se de lançamento substitutivo de NFLD anulada pelo CRPS, em que se cobrava contribuições previdenciárias de tomador (responsável solidário) de serviços de manutenção, cuja nulidade teria se dado por falta de uma melhor caracterização da cessão de mão de obra, uma vez que a fiscalização não teria abordado as peculiaridades de cada contrato ou serviço prestado. Confira-se trechos do voto condutor do recorrido (Destaque sem negritos acrescidos):

Analizando os autos é de se ver que a Notificação primitiva foi anulada pelo Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, porque não restou demonstrada a efetiva

ocorrência da cessão de mão de obra, que seria o motivo do lançamento. Assim se reportou o Acórdão:

*"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 esta CAJ reclamou a necessidade de uma melhor caracterização da cessão fc (sic) 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 diplomas legais para a realidade fática dos contratos ou das prestações de serviços. (...) Portanto, entendo que (sic) o melhor desfecho para a NFLD em pauta, é apontar sua nulidade por cerceamento de defesa "*

E o Relatório Fiscal do presente lançamento substitutivo, fls. 92/93, traz que:

*"1.2 No período de 02/03/1998 a 21/01/1999 a empresa Caraíba Metais S/A foi alvo de uma ação fiscal (nº 00022232), da qual decorreu a lavratura de 221 (duzentos e vinte e uma) NFLDs - Notificações Fiscais de Lançamento de Débito, tendo por motivação principal a ocorrência de responsabilidade solidária em relação às contribuições para a Seguridade Social decorrentes dos serviços prestados por diversas outras empresas contratadas pela pessoa jurídica ora notificada. Tal ação fiscal cobriu o período de abril/1995 a fevereiro/1998, com retroação até fevereiro/1993, relativamente à responsabilidade solidária com empresas prestadoras de serviços em virtude da cessão de mão-de-obra."*

Por este motivo a primitiva Notificação Fiscal de Lançamento de Débito foi anulada e emitida esta visando substituí-la, ou seja, para identificar as empresas prestadoras de serviço, o serviço que foi prestado e se foi com cessão de mão de obra.

Assim, não comungo com a possibilidade de lançamento substitutivo como apontado na decisão que anulou a NFLD originária, porque isso pressupõe que a natureza do vício é formal, enquanto entendo que a falta de descrição do fato gerador caracteriza vício material.

Por seu turno, o que se extrai do paradigma é que, trata-se de lançamento relativo à Imposto de Importação, por incorreções na declaração de valor aduaneiro, que foi declarado nulo porque a fiscalização não teria efetuado a tipificação dos fatos, nem demonstrado a metodologia utilizada para apuração do valor aduaneiro, pois a Turma entendeu que a aplicação do art. 3º do Acordo de Valoração demandaria a comparação de preços praticados no exterior, levando-se em consideração os países do exterior utilizados como parâmetro; fato que não teria ocorrido no lançamento, pois a fiscalização extraíra preços das bases de dados governamental sem efetuar cotejo com outros dados. Confira-se trechos do paradigma constante no sítio do Carf na Internet:

#### Relatório

O presente processo administrativo cuida de auto de infração lavrado em 28/11/2001 para constituição de crédito tributário consistente em diferenças de Imposto de Importação acrescido de multa de ofício e juros de mora.

O lançamento decorre da apuração de incorreções na declaração do valor aduaneiro. De acordo com a Autoridade Fiscal, teria sido observado que os valores que representariam a base tributável (valor aduaneiro) não corresponderiam àqueles efetivamente comercializados no exterior. Aplicou, por isso, o art. 3º do Acordo de Valoração Aduaneira (Decreto nº 1.355/94), que determina a aplicação de valor de transação de mercadorias similares.

[...] Voto

[...]

Como bem colocou a ilustre DRJ, houve cerceamento do direito ao devido processo legal e do direito de defesa do Contribuinte, na medida em que o auto de infração não contém a tipificação dos fatos, nem a metodologia aplicada para apuração do valor aduaneiro.

[...]

Frise-se que o art. 10, inciso III, do Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo, é claro ao exigir a descrição do fato como um dos elementos obrigatórios do auto de infração. Entretanto, in casu, os autos de infração carecem desse requisito. Com efeito, às fls. 2 e seguintes, a Autoridade Fiscal limita-se a afirmar que o valor aduaneiro adotado pelo Contribuinte estaria equivocado, sem, contudo, expor as razões pelas quais entende que haveria tal erro de declaração. Isso porque não bastava à Autoridade Fiscal afirmar a incorreção do valor aduaneiro adotado, frente à dados gerais coletados pela Receita Federal. Na verdade, uma vez aplicado o art. 3º do Acordo de Valoração Aduaneira, mostrava-se indispensável indicar por que as mercadorias apontadas como paradigma seriam semelhantes aos produtos ora analisados, para fins de apuração do valor da transação comercial. Frise-se que, a depender da qualidade do produto importado, este será mais caro ou mais barato.

Registro que o art. 3º do Acordo de Valoração Aduaneira determina a adoção como valor aduaneiro os "preços efetivamente comercializados no exterior" considerando-se, também, quais seriam os países do "exterior" utilizados como parâmetro. Por isso, preços extraídos de base de dados governamental sem o devido cotejo com outros dados ou provas, permissa venia, não são suficientes, por si só, para refletir a realidade do comércio exterior, tal como determina o Acordo de Valoração Aduaneira. (Destaquei).

Dessa forma, as diferentes decisões não decorreram de divergência de interpretação legislativa, mas da falta de similitude dos casos analisados pelos Colegiados, mais especificamente, em função das razões que ensejaram a nulidade dos lançamentos.

**Assim, o Acórdão nº 3102-00.544, indicado como paradigma, não demonstra a divergência suscitada, de sorte que, deve ser mantido o seguimento da matéria do item "b" – qualificação do vício do lançamento (anteriormente denominada "natureza do vício que anulou lançamento – coisa julgada") apenas com base no primeiro paradigma já analisado (Acórdão nº 2403-00.229).**

Pois bem. Entendo que apenas a matéria "a" teve seguimento, eis que o Recurso Especial da Fazenda Nacional é claro no sentido de que se trata de duas matérias e foi apresentado um paradigma para cada uma delas.

Como se viu, o paradigma 2403-00.229 foi considerado apto a demonstrar a divergência da matéria **a) coisa julgada administrativa e a forma de contagem da decadência.**

Quanto à matéria **b) qualificação do vício do lançamento, não restou demonstrada a divergência tendo em conta o paradigma 3102-00.544 no despacho de admissibilidade.**

Assim, entendo que o Recurso Especial da Fazenda Nacional teve seguimento apenas em relação à matéria **a) coisa julgada administrativa e a forma de contagem da decadência.**

Cumpre dizer que a única matéria a ser rediscutida é a **coisa julgada administrativa e a forma de contagem da decadência**. Assim, não cabe qualquer manifestação quanto às características do vício que levou o primeiro lançamento à nulidade, como pretende fazer o Contribuinte. A questão relevante, no caso, é a observância ou não de uma decisão transitada em julgado administrativamente, independente da concordância com seus termos.

### **Mérito**

Conforme evidenciado no relatório, a matéria devolvida à apreciação deste Colegiado cinge-se à seguinte questão: **a) coisa julgada administrativa e a forma de contagem da decadência.**

Este colegiado já se manifestou sobre a questão em situação idêntica, envolvendo, inclusive, o mesmo Contribuinte, por meio dos acórdãos que colaciono a seguir:

Acórdão n.º 9202-010.002 de 26/10/2021 – Ana Cecilia Lustosa da Cruz

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1993 a 01/07/1998

DECISÃO DEFINITIVA. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. ART. 173, II DO CTN.

O caráter definitivo da decisão administrativa proferida no âmbito do lançamento substituído é óbice à reanálise dos seus fundamentos, diante da existência de preclusão.

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.

Acórdão n.º 9202-009.865 de 20/09/2021 – Mário Pereira de Pinho Filho

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1996 a 31/12/1996

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.

Acórdão n.º 9202-006.631 de 21/03/2018 – Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1997 a 31/05/1998

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECONSTITUIÇÃO DE LANÇAMENTO ANULADO POR VÍCIO FORMAL. INDICAÇÃO DA NATUREZA DO VÍCIO NO ACÓRDÃO. TRANSITO EM JULGADO. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO POR OUTRO ÓRGÃO JULGADOR.

Não compete ao julgador mudar a natureza de víncio já declarado por outro órgão julgador, e por conseguinte, declarar a decadência do lançamento, quando o processo anulado transitou em julgado com expressa indicação de tratar-se de víncio formal.

Acórdão n.º 9202-009.447 de 24/03/2021 – Marcelo Milton da Silva Rizzo

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/05/1998

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECONSTITUIÇÃO DE LANÇAMENTO ANULADO POR VÍCIO FORMAL. INDICAÇÃO DA NATUREZA DO VÍCIO NO ACÓRDÃO. TRANSITO EM JULGADO. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO POR OUTRO ÓRGÃO JULGADOR.

Não compete ao julgador mudar a natureza de víncio já declarado por outro órgão julgador, e por conseguinte, declarar a decadência do lançamento, quando o processo anulado transitou em julgado com expressa indicação de tratar-se de víncio formal.

Nas citadas decisões, a 2ª Turma da Câmara Superior, por unanimidade de votos, decidiu que a discussão da decadência deve ser pautada na impossibilidade de se rever o víncio declarado em decisão definitiva proferida por outro órgão da Administração Pública Federal.

Embora não tenha participado das decisões supracitadas, analisando o caso dos autos, entendo que deve ser mantido o posicionamento já adotado por este colegiado.

O presente lançamento substitui aquele objeto da NFLD 32.615.838-3, de 18/12/1998, anulado por decisão do CRPS conforme o acórdão 002401/2003, de 14/10/2003.

O acordão 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 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 o lançamento é claro no sentido de que o prazo decadencial deve ser observado nos termos do inciso II, do art. 173, do CTN, que trata da contagem de prazo no caso de lançamento anulado por víncio 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 víncio formal, o lançamento anteriormente efetuado.

No acórdão recorrido, por sua vez, entendeu-se por fazer uma análise da natureza do vício que eivou de nulidade o lançamento substituído e se concluiu que se tratava de vício de natureza material, afastando a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, inciso II, do CTN, conforme trechos que transcrevo abaixo:

Por este motivo a primitiva Notificação Fiscal de Lançamento de Débito foi anulada e emitida esta visando substituí-la, ou seja, para identificar as empresas prestadoras de serviço, o serviço que foi prestado e se foi com cessão de mão de obra.

Assim, não comungo com a possibilidade de lançamento substitutivo como apontado na decisão que anulou a NFLD originária, porque isso pressupõe que a natureza do vício é formal, enquanto entendo que a falta de descrição do fato gerador caracteriza vício material

Os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. Já o erro que se consubstancia na falta de evidenciação do fato gerador do tributo lançado, caracteriza-se como vício substancial, uma nulidade absoluta, não permitindo a contagem do prazo especial para decadência previsto no art. 173, II, do CTN.

Assim, ao contrário do que afirma a decisão recorrida, não configura vício formal a falta de demonstração da ocorrência de cessão de mão obra, a falta de identificação da prestadora dos supostos serviços e a falta de identificação do serviço propriamente dito, eis que isso tem ligação intrínseca com o motivo do lançamento. Portanto, a identificação do serviço prestado, por quem e como pertence ao núcleo da regra matriz de incidência e a falta de identificação configura vício substancial, não sendo aplicável o inciso II do art. 173 do CTN.

Cumpre dizer que o acórdão proferido pelo CRPS se tornou definitivo pela ausência de recurso, tanto por parte da União, como por parte do contribuinte, e a decisão é clara no sentido de que eventual novo lançamento deveria observar o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso II, do CTN.

No processo administrativo ocorre a coisa julgada quando a decisão se torna definitiva e imutável, não cabendo mais qualquer discussão a respeito dos pontos nela tratados.

A coisa julgada visa proteger situações já consolidadas no passado e tem por escopo a proteção da segurança jurídica. Conforme os ensinamentos de Nelson Nery Junior:

“Depois de ultrapassada a fase recursal, quer porque não se recorreu, quer porque o recurso não foi conhecido por intempestividade, quer porque foram esgotados todos os meios recursais, a sentença transita em julgado. Isto se dá a partir do momento em que a sentença não é mais impugnável.” (NERY JUNIOR, N. NERY, R. M. A. Código de processo civil comentado e legislação processual civil extravagante em vigor. 3ª Ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1997).

Vicente Greco Filho também define coisa julgada:

“A coisa julgada, portanto, é a imutabilidade dos efeitos da sentença ou da própria sentença que decorre de estarem esgotados os recursos eventualmente cabíveis.” (GRECO FILHO. Vicente. Direito processual civil brasileiro. 2º V. São Paulo: Saraiva, 1996.)

No presente caso, ignorando que se tratava de matéria sobre a qual já havia se operado os efeitos da preclusão e consequente coisa julgada administrativa, o acórdão recorrido proferiu nova decisão sobre a natureza do vício motivador da nulidade, desconsiderando a decisão definitiva anteriormente proferida.

O Contribuinte alega que, nos termos do Regimento Interno do CRPS à época, não havia previsão da apresentação de embargos de declaração para sanar, a seu ver, contradição, eis que no corpo do voto estariam descritas as características do vício, o qual entende ser de natureza material, e a conclusão do acordão foi no sentido de que o INSS poderia efetuar o lançamento substitutivo conforme dispõe do art. II, do art. 173, do CTN.

O Regimento Interno do CRPS vigente à época do julgamento, aprovado pela Portaria MPS nº 88/2004, publicada no D.O.U. em 28/01/2004, previa em seu art. 60, abaixo transscrito, a possibilidade de pedido de revisão de acórdão, bem como as situações em que tal recurso era cabível. Vejamos:

Art. 60. As Câmaras de Julgamento e Juntas de Recursos do CRPS poderão rever, enquanto não ocorrida a prescrição administrativa, de ofício ou a pedido, suas decisões quando:

I - violarem literal disposição de lei ou decreto;

II - divergirem de pareceres da Consultoria Jurídica do MPS aprovados pelo Ministro, bem como do Advogado-Geral da União, na forma da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993;

III - depois da decisão, a parte obtiver documento novo, cuja existência ignorava, ou de que não pôde fazer uso, capaz, por si só, de assegurar pronunciamento favorável;

IV - for constatado vício insanável.

§ 1º Considera-se vício insanável, entre outros:

I - o voto de conselheiro impedido ou incompetente, bem como condenado, por sentença judicial transitada em julgado, por crime de prevaricação, concussão ou corrupção passiva, diretamente relacionado à matéria submetida ao julgamento do colegiado;

II - a fundamentação baseada em prova obtida por meios ilícitos ou cuja falsidade tenha sido apurada em processo judicial;

III - o julgamento de matéria diversa da contida nos autos;

IV - a fundamentação de voto decisivo ou de acórdão incompatível com sua conclusão.

§ 2º Na hipótese de revisão de ofício, o conselheiro deverá reduzir a termo as razões de seu convencimento e determinar a notificação das partes do processo, com cópia do termo lavrado, para que se manifestem no prazo comum de 30 (trinta) dias, antes de submeter o seu entendimento à apreciação da instância julgadora.

§ 3º O pedido de revisão de acórdão será apresentado pelo interessado no INSS, que, após proceder sua regular instrução, no prazo de trinta dias, fará a remessa à Câmara ou Junta, conforme o caso.

§ 4º Apresentado o pedido de revisão pelo próprio INSS, a parte contrária será notificada pelo Instituto para, no prazo de 30 (trinta) dias, oferecer contra-razões

§ 5º A revisão terá andamento prioritário nos órgãos do CRPS.

§ 6º Ao pedido de revisão aplica-se o disposto nos arts. 27, § 4º, e 28 deste Regimento Interno.

§ 7º Não será processado o pedido de revisão de decisão do CRPS, proferida em única ou última instância, visando à recuperação de prazo recursal ou à mera rediscussão de matéria já apreciada pelo órgão julgador.

§ 8º Caberá pedido de revisão apenas quando a matéria não comportar recurso à instância superior.

§ 9º O não conhecimento do pedido de revisão de acórdão não impede os órgãos julgadores do CRPS de rever de ofício o ato ilegal, desde que não decorrido o prazo prescricional.

§ 10 É defeso às partes renovar pedido de revisão de acórdão com base nos mesmos fundamentos de pedido anteriormente formulado.

§ 11 Nos processos de benefício, o pedido de revisão feito pelo INSS só poderá ser encaminhado após o cumprimento da decisão de alçada ou de última instância, ressalvado o disposto no art. 57, § 2º, deste Regimento

Nota-se que o Contribuinte parte do princípio de que o vício apontado no acórdão do CRPS seria de natureza material, entretanto, nem mesmo no CARF tal entendimento é pacífico. Portanto, não se poderia afirmar que a eventual possibilidade de apresentação de embargos de declaração lhe seria favorável.

Ocorreu apenas que a situação fática que ensejou a nulidade foi considerada como vício formal, no acórdão do CRPS.

Quanto à aplicação subsidiária do Código de Processo Civil, especificamente do art. 504, incisos I e II, na tentativa de se considerar que não houve o trânsito em julgado administrativo quanto à natureza do vício, cabe dizer que não pode ser invocado no presente caso.

De fato, o Código de Processo Civil pode ser aplicado ao Processo Administrativo Tributário, porém, apenas de forma supletiva e subsidiária, ou seja, naquilo em que não houver norma específica.

No entanto, quando se trata do processo administrativo fiscal, há legislação a respeito, qual seja, o Decreto nº 70.235/1972 que dispõe expressamente quando a decisão administrativa no contencioso administrativo fiscal se torna definitiva, conforme se verifica no art. 42 inciso II, abaixo transcrito:

Art. 42. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

**II - de segunda instância de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;**

III - de instância especial. (g.n.)

Portanto, a decisão administrativa proferida pelo CRPS é definitiva e sequer caberia ao colegiado de origem discutir a natureza do vício que anulou o lançamento anterior.

O Contribuinte também alega que o CRPS não possuiria precedência hierárquica com este Conselho.

Ora, ao considerar definitiva uma decisão proferida pelo CRPS não se está colocando o CRPS numa posição de precedência em relação ao CARF. Ao reconhecer o trânsito em julgado daquela decisão, está sendo observado o que dispõe o art. 42, inciso II, do Decreto nº 70.235/1976, que trata da definitividade da decisão no âmbito do processo administrativo fiscal.

Assim, em razão do lançamento original ter sido anulado por vício formal, em decisão definitiva, 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.”

Como a decisão que anulou o lançamento anterior foi proferida em 2003 e contra ela não houve recurso, o lançamento substitutivo poderia ocorrer até 31/12/2008. Assim, como o presente lançamento ocorreu em 30/01/2007, verifica-se que não ocorreu decadência.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, dar-lhe provimento para afastar a decadência e devolver os autos à instância a quo para análise do mérito.

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes