



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13502.001229/2007-37  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-006.998 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de outubro de 2019  
**Recorrente** CARAÍBA METAIS S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/1993 a 30/06/1998

NORMAS PROCESSUAIS. LANÇAMENTO DECLARADO NULO. LANÇAMENTO SUPERVENIENTE. NOVO LANÇAMENTO, AUTÔNOMO, INAPLICABILIDADE DO ART. 173, II, DO CTN. DECADÊNCIA.

Para que se aplique o art. 173, II do CTN o lançamento substitutivo deve conformar-se materialmente com o lançamento anulado. Fazendo-se necessária perfeita identidade entre os dois lançamentos, posto que não pode haver inovação material no lançamento substitutivo ao lançamento anulado anteriormente.

O presente caso trata-se de novo lançamento que introduziu inovação material no que diz respeito à caracterização da cessão de mão de obra. Não há coincidência material entre o primeiro lançamento, tornado nulo, e o presente lançamento, que, em tese, teria o condão de substituí-lo.

O presente lançamento deve ser analisado como um novo lançamento e não como um lançamento substitutivo, o que acarreta a conclusão de que, no momento em que foi lançado, o crédito tributário a que se referia já se encontrava extinto pela decadência.

Ocorreu a decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário para declarar a decadência do crédito lançado. Vencidos os conselheiros Cleberson Alex Friess, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Miriam Denise Xavier, que reconheceram a decadência apenas em relação ao Levantamento JSC - JS Eng Ltda. Construção Civil.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Jose Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andréa Viana Arrais Egypto, Thiago Duca Amoni (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## **Relatório**

PARANAPANEMA CARAÍBA METAIS S.A., apresenta recurso a este Conselho da Decisão Notificação proferida pela antiga Secretária da Receita Previdenciária, que julgou procedente o lançamento fiscal, relativo à responsabilidade solidária prevista no artigo 31 da Lei nº 8.212/91, decorrente da contratação de serviços executados mediante cessão de mão de obra, em relação ao período de apuração.

Conforme Relatório Fiscal, as contribuições apuradas correspondem à parte da empresa, dos segurados empregados, às contribuições para o financiamento da complementação das prestações por acidente de trabalho a partir de 03/1997, contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em função da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho previstas nos artigos 20, 22, I e II da Lei 8.212/91, aferidas a título de responsabilidade solidária, decorrente da não comprovação, pela recorrente, do recolhimento prévio e específico das contribuições previdenciárias referentes aos serviços prestados mediante cessão de mão de obra pela empresa prestadora.

Conforme o mesmo relatório constitui fato gerador da presente notificação as remunerações contidas nas notas fiscais/faturas/recibos de serviços. Tais serviços se encontram descritos no Relatório de Lançamentos integrante da NFLD, ficando a contratante responsável solidariamente pelo recolhimento, nos termos do art. 31 da Lei 8.212/91.

O Sr. Auditor detalha a natureza e as motivações do procedimento fiscal em causa: novo lançamento de créditos em virtude das decisões anulatórias do Conselho de Recurso da Previdência Social CRPS, que considerou nulas as notificações originais relativas aos mesmos fatos geradores aqui referidos. Assim, fundamentado no prazo decadencial do art. 45, II, da Lei 8.212/91 e respaldado no Mandado de Procedimento Fiscal MPF nº 09220145/2005 a fiscalização procedeu à recomposição do crédito.

Toda a fundamentação legal do princípio da solidariedade tributária e da possibilidade de sua elisão, particularmente nos casos de prestação de serviços de construção civil e mediante cessão de mão de obra, arbitramento e exigência tributária, base do presente lançamento, encontra-se detalhada e transcrita em seus dispositivos essenciais nos Fundamentos Legais do Débito (fls. 40 e seguintes).

A autuada apresentou Recurso Voluntário, requerendo o conhecimento e provimento das suas razões, para decretar a decadência da Notificação de Lançamento, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência da exigência tributária com a exclusão da responsabilidade solidária.

Através de Resolução foi determinada a conversão do julgamento em diligência, para que a autoridade fazendária competente acostasse aos autos cópia na íntegra da NFLD original com o respectivo Relatório Fiscal, bem como o Acórdão do CRPS que anulou tal NFLD.

Após a juntada aos autos dos documentos solicitados, a Recorrente apresentou manifestação onde assevera que a NFLD de que trata o presente processo configura um novo lançamento e, por conseguinte, já teria transcorrido o prazo decadencial.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Relatora.

### **Juízo de admissibilidade**

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

### **Preliminar de Decadência**

A Recorrente pugna pela decadência do crédito tributário, invocando os arts. 150, § 4º e 173 do CTN.

Após a juntada das peças processuais do lançamento anulado, a postulante se manifestou asseverando que o presente caso trata de novo lançamento consignado na NFLD substituta e que encontra-se fulminado pela decadência, conforme se destaca do seguinte trecho da sua manifestação:

Embora a decisão que anulou o primeiro lançamento tenha considerado a existência de vício formal, preservando o direito de novo lançamento aprazado no quanto previsto no art. 173, II do CTN, é sabido que o lançamento ora rechaçado, ao que tudo indica, se configura em um novo lançamento e não meramente uma substituição para reparação por vício de forma, conforme restará melhor demonstrado a seguir.

(...)

Portanto, vê-se mui claramente, a alteração realizada pelo novo lançamento, dado que a primeira NFLD anulada, detinha como fato gerador objeto do lançamento apenas a remuneração correspondente aos serviços prestados com cessão de mão-de-obra, senão vejamos:

(...)

Há que se realçar primeiramente, que a alteração de critério jurídico atinge a substância do ato administrativo, caracterizando-se mudança no aspecto material, já que é o fato gerador que origina a exigência tributária.

(...)

Nessa mesma perspectiva, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em recente sessão de julgamento no dia 13/02/2019 (nos autos dos processos 13502.000376/2008-71 e 13502.001217/2007-11 de matéria idêntica), deu provimento aos Recursos Voluntários do Contribuinte, precisamente pelo

reconhecimento da decadência das novas NFLD's, na medida em que foi observada uma mudança nos critérios jurídicos utilizados pela fiscalização nos relançamentos.

Pois bem, inicialmente, importante se faz destacar trechos da decisão de revisão do lançamento que anulou o Acórdão da CaJ/CRPS, aplicando-se o inciso II do artigo 173 do CTN:

(...)

Daí decorre a necessidade de uma maior precisão na afirmativa do INSS, de que os contratos e serviços relacionados com as NFLD's comportam cessão de mão de obra. (...)

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. (...).

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 do direito 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.

(...) Tal decisão resguarda os direitos da autarquia no que se refere a prazo decadencial – inciso II, do Art. 173, do CTN.

Referida decisão é definitiva, de mérito, e transitou em julgado na esfera administrativa, não sendo mais passível questionamento em sede de recurso voluntário, nos termos do art. 38 do Decreto nº 70.235/1972 que assim dispõe:

Art. 38. O julgamento em outros órgãos da administração federal far-se-á de acordo com a legislação própria, ou, na sua falta, conforme dispuser o órgão que administra o tributo.

Assim, não é mais possível rediscutir a natureza do vício que fundamentou a anulação da NFLD, se formal ou material, incidindo a regra do artigo. 173, II, do CTN, consoante determinado naquela decisão.

No entanto, constata-se que a NFLD lavrada em 1999 teve como fundamento legal a responsabilidade tributária por cessão de mão de obra, com base no artigo 31 da Lei nº 8.212/1991 e, ao ser anulado, oportunizou ao INSS efetuar lançamento substitutivo para a correção do vício formal.

Ocorre que o presente caso trata de novo lançamento e não um lançamento substituto. O novel lançamento tem como fundamento legal, a responsabilidade tributária de proprietário de obra de construção civil, insculpida no artigo 30, VI, da Lei n. 8.212/91, conforme trecho do Relatório Fiscal a seguir transcrito:

Assim, explicita-se no presente Relatório Fiscal a motivação que levou à consideração do lapso temporal entre fevereiro/1993 e outubro/1995 como período de apuração, tanto na ação fiscal nº 00022232 quanto na atual, qual seja, a falta da análise dos contratos de prestação de serviços por cessão de mão-de-obra e de construção civil. Por esta razão, o contribuinte também foi cientificado através do MPF nº 09284979, de 23/01/2006, no campo "Descrição Sumária" **que a ação fiscal encerrada em 17/11/1995 não verificou a existência de responsabilidade solidária na cessão de mão-de-obra/construção civil.**

(...)

**Na construção civil, a responsabilidade solidária está prevista no artigo 30, inciso VI, da lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991.** Na sua redação original:

VI - o proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964. O dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações;

3.15 A redação do inciso VI do art. 30 da lei nº 8.212/91 foi ligeiramente alterada pela Medida Provisória nº 1.523-9/97, reeditada até a conversão na lei nº 9.528/97:

(...)

A Caraíba Metais S/A foi comunicada através do Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização - MPF-F nº 09284979, em 27 de janeiro de 2006 e seus respectivos complementares (MPF-C), sobre a ação fiscal na empresa. Na mesma data foi emitido o primeiro **Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD)**, tendo sido emitidos, no decorrer da fiscalização outros TIAD complementares.

Cópias dos MPFs e TIADs foram anexadas à via do presente Relatório que comporá o processo administrativo.

(...)

Os fatos geradores da presente NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO relacionam-se à utilização de prestação de serviços remunerados nas dependências da CARAÍBA METAIS S/Ã ou de terceiros, contratados mediante cessão de mão-de-obra, bem como de serviços remunerados de construção civil, realizados pelas pessoas físicas vinculadas à JS MANUTENÇÃO E MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA. (ex - JS ENGENHARIA LTDA.), CNPJ nº 16.118.820/0001-12 entre agosto/1993 a junho/1998, como descrito no Relatório de Lançamentos integrante desta NFLD. O elemento nuclear do fato gerador da contribuição previdenciária, qual seja, a remuneração, como ensinam Kertzman e Cyrino<sup>2</sup>, foi aferido através das notas fiscais referentes aos serviços prestados, emitidas pela empresa prestadora.

Verifica-se de forma clara que trata de novo lançamento, com termo de intimação para apresentação de novos documentos, que visa apurar uma nova solidariedade (artigo. 30, VI, da Lei n. 8.212/1991) que não era abordada no lançamento anulado e que comporta outro fundamento jurídico, referente ao mesmo período, vez que a NFLD anterior apurava a responsabilidade solidária por cessão de mão de obra (art. 31 da Lei n. 8.212/1991), consubstanciando uma mudança do enquadramento legal do fato jurídico tributário. Ou seja, ocorreu clara renovação do lançamento original, o que é vedado pelo artigo 146 do CTN.

Destarte, o presente lançamento deve ser analisado como um novo lançamento e não como um lançamento substitutivo, o que acarreta a conclusão de que, no momento em que foi lançado, o crédito tributário a que se referia já se encontrava extinto pela decadência, razão porque merece guarida a pretensão da contribuinte.

Com efeito, não estamos aqui reapreciando a natureza do vício declarado por ocasião da anulação do primeiro lançamento. Estamos sim, apreciando a conformidade do novo lançamento com o lançamento a que pretende substituir.

A própria descrição sumária do Mandado de Procedimento Fiscal já demonstra ação incompatível com os estreitos limites dos procedimentos reservados ao saneamento do vício formal, senão vejamos:

Ação fiscal com a finalidade de recompor documentos de constituição de créditos anulados pelo CRPS, referentes ao período de fevereiro/1993 a junho/1998. Para o período de fevereiro/1993 a outubro/1995, **os fatos geradores a serem apurados não foram contemplados na ação fiscal encerrada em 17/11/1995** (grifamos)

Da mesma forma, observam-se vários Termos de Intimação para Apresentação de Documentos, solicitando a apresentação de diversos documentos, bem como esclarecimentos.

Dessa forma, se tais providências foram essencialmente necessárias para o novo lançamento, significa que a obrigação tributária não estava definida e o vício apurado não seria apenas de formal, mas, sim, de estrutura ou da essência do ato praticado.

Neste diapasão, a presente NFLD submetida a julgamento, trata-se de um novo lançamento, devendo assim ser analisada, e não como um lançamento substituto.

Não entendo que caberia excluir apenas a parte do lançamento que inovou à acusação fiscal, pois eles fazem parte de um todo que foi completamente modificado, tanto que houve necessidade de novas intimações ao contribuinte para a apresentação de documentos e, a partir da análise de todo o contexto probatório, fez-se um lançamento com nova motivação.

Dessa forma, impõe-se decretar a decadência do crédito tributário, de acordo com inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

Quanto às demais matérias questionadas pela recorrente, deixo de analisá-las, por restarem prejudicadas em razão da decadência reconhecida.

## Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário e DOU-LHE provimento para declarar a Decadência.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto