



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.001235/2007-94
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.864 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 20 de setembro de 2021
Recorrente CARAÍBA METAIS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/1993 a 31/05/1995

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 e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(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 11/1993 a 05/1995.

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 70/87), 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 ACI NORDESTE CONTROLE INSPEÇÃO E ASSESSORIA LTDA.

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 32.616.035-3, de 18/12/1998, anulada por decisão do CRPS conforme o acórdão nº 201, de 19/02/2004.

Em sessão plenária de 13/02/2019, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2402-006.966 (fls. 357/375), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/1993 a 31/05/1995

DECISÃO DEFINITIVA. ÓRGÃO COLEGIADO QUE ADMINISTRAVA O TRIBUTO. QUESTIONAMENTO EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. REAPRECIAÇÃO PELO CARF. IMPOSSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

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, forte no art. 38 do Decreto n. 70.235/1972.

Existindo decisão definitiva exarada por órgão colegiado da administração federal que administra o tributo e havendo questionamento em sede de recurso voluntário, não há de se conhecer desse questionamento, vez que falece competência ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para rediscuti-la, pois não cabe a este atuar como instância revisora das decisões exaradas pelo Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS).

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE STF 8. ART. 173, I E II, DO CTN. NÃO OCORRÊNCIA.

Não há que se falar de decadência quando não transcorrido o lapso quinquenal previsto no art. 173 do CTN.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. UNIDADE DE INTERESSE JURÍDICO. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. CARACTERIZAÇÃO. SOLIDARIEDADE.

Caracterizada a cessão de mão de obra, decorre a responsabilidade solidária do contratante por unidade de interesse jurídico.

NFLD. AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA. APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL RETROATIVIDADE BENIGNA.

Para verificação da multa mais benéfica ao contribuinte deve-se comparar o somatório das multas previstas na legislação vigente à época da lavratura do AI (art. 35 e 32 da Lei n. 8.212/91) e a multa do art. 35A da Lei n. 8.212/91, introduzida pela Lei n. 11.941/2009. Como resultado, aplica-se para cada competência a multa mais benéfica (sistemática anterior ou atual), em face do que dispõe o art. 106, II, alínea "c", do CTN.

O cálculo da multa mais benéfica ao sujeito passivo, no caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, deverá ser efetuado de conformidade com o art. 476A da Instrução Normativa RFB n. 971/2009 c/c a Portaria PGFN/RFB n. 14/2009.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

O Contribuinte teve ciência da decisão e apresentou Embargos de Declaração (fls. 381/386).

Pelo despacho de 03/07/2019 (fls. 422/426), o Presidente da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara rejeitou os Embargos de Declaração apresentados.

O Contribuinte teve ciência do despacho que rejeitou os Embargos de Declaração em 29/08/2019 (fl. 437) e, em 13/09/2019 (fl. 463), apresentou Recurso Especial (fls. 466/489), visando rediscutir a seguinte matéria: **Vício material – Inaplicabilidade do art. 173, II, do CTN.**

Pelo despacho datado de 14/11/2019 (fls. 611/618), foi dado seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte, admitindo-se a rediscussão da matéria.

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

Acórdão 2803-00.349

ASSUNTO: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/1993 a 30/06/1998

LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. DECADÊNCIA. VÍCIO MATERIAL.

A falta de caracterização dos fatos geradores constitui vício material, do que resulta, em caso de prejuízo à defesa, nulidade do lançamento; portanto, inaplicável a regra do 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, devendo, portanto, ser

aplicadas as regras do Código Tributário Nacional. Encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial todos os fatos geradores apurados pela fiscalização, nos termos do art. 150, parágrafo , e art. 173, inciso I, ambos do CTN.

Recurso Voluntário Provido

Credito Tributário Exonerado.

Acórdão 2301-00.502

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1993 a 31/05/1998

LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. DECADÊNCIA. VÍCIO MATERIAL. IMPOSSIBILIDADE.

A falta de caracterização dos fatos geradores constitui vício material, do que resulta, em caso de prejuízo à defesa, nulidade do lançamento; portanto, inaplicável a regra do artigo 173, II do Código Tributário Nacional.

Recurso Voluntário Provido

Razões Recursais do Contribuinte

- O crédito tributário que se objetiva consolidar na NFLD nº 37.054.650-4, lavrada em substituição à NFLD nº 32.616.035-3, ora em debate, não pode prosperar, uma vez transcorrido o lapso decadencial, já que que o acórdão que declarou a nulidade do primeiro lançamento consubstanciou-se em nítido vício material (não configuração da cessão de mão-de-obra), perpetrado pelo Agente Fiscal, ensejando na aplicação do inciso I, do artigo 173 do CTN, e nunca na exceção prevista no inciso II do r. artigo, cuja consequência é a interrupção do prazo decadencial; além de que, a Recorrente jamais poderia ser caracterizada como responsável solidária das obrigações tributárias.
- Nos paradigmas apresentados, foi julgado que, no primeiro lançamento, a falta de caracterização dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, representaria vício material, razão pela qual os valores estariam alcançados pela decadência, portanto inaplicável o inciso II, do artigo 173 do CTN.
- No acórdão recorrido ficou registrado que à época, a Recorrente não se insurgiu contra decisão do CRPS que anulou a primeira NFLD contra si lavrada, concluindo pela existência de vício formal e permitindo à autoridade fiscalizadora proceder a novo lançamento. Aduz o acórdão recorrido que não poderia o CARF, desta feita, aferir se houve vício formal ou material, à vista do trânsito em julgado de decisão de competência de outro órgão que já avaliou a natureza do vício. No entanto, à época em que foi proferida a primeira decisão do CRPS, não havia, sequer, previsão legal para oposição de Embargos Declaratórios

- No regimento do CRPS havia somente previsão de recurso voluntário e, face à ausência de interesse recursal (já que a Empresa não foi sucumbente, face a improcedência da autuação), não era possível à Recorrente a sua interposição.
- A divergência se mostra patente: em verdade os julgados do CARF se mostram diametralmente opostos no julgamento da mesma matéria, não apenas sobre a mesma questão de fundo, como também em processos de um mesmo contribuinte.
- Não se pode, em hipótese alguma, negar a similitude dos acórdãos confrontados no que diz respeito à matéria de que tratam, pois, não bastasse o fato de julgar o mesmo Contribuinte, ambos cuidam de contribuições previdenciárias provenientes de NFLD anuladas por força de evidente vício material (mesmo fato), qual seja a ausência de comprovação do fato gerador (cerceamento de defesa) por parte de autoridade administrativa responsável (INSS), o que constitui afronta ao art. 142 do CTN e a consequente aplicação do transcurso do prazo decadencial.
- À época em que foi proferida a primeira decisão do CRPS, que considerou nulas todas as NFLD's lavradas, por evidente vício material, porém oportunizando a possibilidade de efetuar novos lançamentos, com base numa equivocada aplicação do inciso II, do artigo 173 do CTN, não havia interesse recursal do contribuinte, face à improcedência da autuação.
- Da análise do Regimento Interno do CRPS, vigente à época do proferimento da primeira decisão (22/09/2003), observa-se que não havia sequer previsão de Embargos Declaratórios para sanar a contradição apontada. Havia apenas a previsão de saneamento de decisões que contivessem inexatidões materiais. Todavia, inexatidões materiais são os eventuais erros de escrita ou de cálculo que, por não afetarem o conteúdo do julgado, podem ser facilmente corrigidos.
- O erro material passível de ser corrigido de ofício consiste em equívoco material sem conteúdo decisório propriamente dito. A doutrina, ao tratar da correção das inexatidões materiais, observa que elas não devem afetar em substância o decisório da sentença, não alterando, aumentando ou diminuindo os seus efeitos.
- A decisão ora recorrida apresentou ainda evidente contradição, isso porque, ao negar provimento ao Recurso Voluntário sob o fundamento de que a decisão do CRPS, transitada em julgado, poderia ter sido objeto de recurso pelo contribuinte à época de seu proferimento, e constatando-se que não lhe era possível recorrer, temos aqui condutas que se apresentam impossíveis, ante à inexistência de recurso próprio.
- De acordo com o disposto no artigo 149 do Código Tributário Nacional, o lançamento pode ser efetuado e revisto de ofício pela autoridade que deve provar a ocorrência do seu fato gerador.

- O *onus probandi* da ocorrência do fato gerador, qual seja, da existência da cessão de mão-de-obra, é da Autoridade Administrativa que está lançando o tributo. Isto porque, é cediço que a falta de descrição dos fatos caracteriza vício material, haja vista que atinge a substância do ato administrativo, tornando-o imprestável para seus fins, no caso, formalizar o lançamento do crédito tributário. Neste caso, pois, a autoridade administrativa deve retificar o lançamento antes do transcurso do prazo decadencial.
- O Julgador do Conselho de Recursos da Previdência Social fundamenta seu voto, expressamente, em virtude da ausência de provas carreadas aos autos que lastreasse a caracterização do contrato de prestação de serviços como cessão de mão-de-obra, apto a ensejar na responsabilidade tributária solidária com base no artigo 31, da Lei 8.212/91.
- Ou seja, por nulidade quanto à substância do auto de infração, de forma que a reabertura do prazo para lançamento substitutivo, com base no artigo 173, II, do CTN, se revela inadmissível.
- Neste diapasão, se revela como verdadeiro poder-dever do CARF a revisão do ato administrativo para que dele decorra os efeitos constantes de sua motivação, em atenção ao princípio da autotutela que deve nortear a Administração Pública, eis que o CRPS não possui precedência hierárquica com este Conselho.
- À vista do exposto, claramente se conclui que o referido lançamento foi anulado em decorrência da existência de vícios materiais, os quais dizem respeito à própria existência da dívida, ou seja, a não caracterização da cessão-de-mão de obra, de modo que se revelou verdadeira atecnia resguardar os direitos do INSS no que tange ao prazo decadencial, aplicando de forma completamente ilegal o artigo 173, II, do CTN.
- De forma que, ausente de dúvidas que o crédito jamais poderia ter sido relançado em 2007, posto decorrente de fatos geradores ocorridos no período compreendido entre novembro de 1993 a maio de 1995, portanto, já fulminados pela decadência.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Os autos foram encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em 07/01/2020 (fl. 621) e, em 09/01/2020 (630), foram devolvidos com contrarrazões (fls 622/629), nas quais se alega o que segue:

- A contribuinte suscita a decadência do lançamento, tendo em vista a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991. Dessa forma, o crédito originário desta notificação já teriam sido alcançados pela decadência antes mesmo da decisão que anulava o lançamento anterior, em razão da aplicação das normas contidas no CTN aplicáveis ao crédito sob julgamento.

- Acontece que posteriormente à apresentação da impugnação pelo sujeito passivo, o Supremo Tribunal Federal (STF) aprovou a Súmula Vinculante nº 8, de 12 de junho de 2008, publicada no Diário Oficial da União de 20 de junho de 2008, declarando inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991.
- O crédito sob julgamento foi lavrado em substituição à NFLD DEBCAD nº 32.616.035-3, lançada no dia 21/01/1999, anulada por vício formal, em razão da falta nos autos da prova da ocorrência dos pressupostos caracterizadores da cessão de mão-de-obra, conforme Acórdão nº 201, de 19/02/2004, o qual possibilitava expressamente à Administração Tributária que, a seu critério, procedesse novo lançamento sem os vícios que ocasionaram a anulação, dentro do prazo decadencial previsto no art. 173, II do CTN.
- Considerando que a Súmula Vinculante tem aplicação retroativa e que a data a que se refere o inciso II acima transcrito é o dia 19/02/2004, data do Acórdão 201, o crédito sob julgamento não se encontra alcançado pela decadência tendo em vista que foi lavrado no dia 30/01/2007, ou seja, dentro do prazo a que se refere o inciso II.
- Alega também a Defendente que o crédito já teria sido alcançado pela decadência antes mesmo da decisão que anulou o lançamento anterior, fato que realmente aconteceu quanto a competência novembro de 1993, pois, como o lançamento da NFLD DEBCAD nº 32.616.035-3 ocorreu no dia 21/01/1999, para obedecer à regra contida no art. 173, I do CTN somente poderia abranger contribuições correspondentes ao período de dezembro de 1993 a dezembro de 1998. Assim, o crédito lançado na competência novembro de 1993 é improcedente e deverá ser exonerado deste lançamento, tendo em vista que quando do lançamento original já havia sido alcançado pela decadência.
- O crédito lançado nas demais competências será mantido uma vez que foi respeitado o prazo previsto no art. 173, I do CTN.
- Por outro lado, o crédito não subsistirá quanto à prestadora de serviço. Isso porque não há prova de que esta foi cientificada da NFLD (DEBCAD nº 32.616.035-3) anulada pelo CRPS. Assim, tendo em vista o transcurso de prazo superior a cinco anos contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, 01/01/2000, até a data da em que a empresa prestadora tomou ciência do crédito tributário, ocorrida no dia 15/05/2008, fls. 181, operou-se quanto à empresa ACI Nordeste Controle Inspeção e Assessoria Ltda. a decadência prevista no art. 173, I do CTN.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

O Recurso Especial do Contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos necessários à sua admissibilidade, portando dele conheço.

Conforme evidenciado no relatório, a matéria devolvida à apreciação deste Colegiado cinge-se à seguinte matéria: **Vício material – Inaplicabilidade do art. 173, II, do CTN.**

O presente lançamento substitui aquele objeto da NFLD 32.616.035-3, de 18/12/1998, anulada por decisão do CRPS conforme o acórdão nº 201, de 19/02/2004.

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.

No acórdão recorrido, o entendimento foi no sentido de respeitar a decisão administrativa definitiva proferida pelo CRPS, aplicando-se o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso II, do CTN, conforme trechos que transcrevo abaixo:

De plano, cabe destacar que a **decisão abrigada no Acórdão n. 201, de 19/02/2004 (e-fls. 341/350) de cujo teor a Recorrente tomou conhecimento e contra ela não se insurgiu é definitiva, de mérito, e transitou em julgado na esfera administrativa, não sendo passível, assim, de qualquer tipo de discussão ou revisão suscitada por questionamento em sede de recurso voluntário**, vez que falece competência ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para o mister. por tratar-se de instâncias de mesmo nível horizontal, sem qualquer hierarquia entre elas. Nesse sentido, cabe resgatar o art. 38 do Decreto n. 70.235/1972, *verbis*:

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.(grifei)

É dizer, não há que se rediscutir a natureza do vício (formal ou material) que fundamentou a anulação da NFLD DEBCAD n. 32.616.035-3 lavrada em 18/12/1998, prevalecendo assim a natureza de vício formal expressamente indicada no decisor do CRPS, incidindo, destarte, a regra do art. 173, II, do CTN, consoante determinado naquela decisão.

Todavia, e apenas por amor à argumentação, destaco o teor do Acórdão n. 201, de 19/02/2004 (e-fls. 341/350) ao tratar da NFLD DEBCAD n. 32.616.0353, *verbis*:

[...]

Conforme já relatado, trata a presente NFLD, lavrada em 21 JAN 99, de Contribuições Sociais destinadas ao custeio da Previdência Social e Terceiros, parcela empresa (Empresa/SAT/Terceiros) e empregados, incidente sobre a remuneração da mão-de-obra cedida à Recorrente através da contratação de prestação de serviços (manutenção Aci Nordeste Controle Inspeção e Assessoria Ltda.) e a ela imputado por solidariedade, vide Art. 31, da Lei 8.212/91. O débito é referente às competências 11.93 a 05.98 e foi apurado com base em nota fiscal de serviço (40%), tudo conforme consta do Relatório Fiscal, fls. 13/16, que trás em anexo um discriminativo de apuração dos salários-de-contribuição, fls. 24/25.

A decisão que busca rever foi de provimento parcial nos termos do voto de fls. 699/700 (excluiu o período objeto de refiscalização, além de apontar a inexistência da cessão de mão-de-obra em determinados casos).

Ocorre que na mesma ação fiscal foram lavradas diversas NFLD's, sendo que tanto a 2ª CaJ quanto a 4ª CaJ, julgaram as notificações e proferiram decisões divergentes. Posteriormente a 2ª CaJ veio a rever suas decisões, bem como as decisões da 4ª CaJ, proferindo o voto de fls. 486 a 489, que ora serve de fundamento para o Pedido de Revisão em Pauta.

[...]

Ocorre após analisar diversas NFLD's lavradas contra a Recorrente numa mesma ação fiscal, com os mesmos fundamentos e motivação, passei a identificar a ocorrência de cerceamento de defesa. Assim é relevante apresentar no momento tais manifestações, não obstante a Recorrente já ter juntado o respectivo voto em seu Pedido de Revisão.

Do Cerceamento de Defesa

Como já dito, contra a Recorrente foram lavradas mais de duas centenas de NFLD's, decorrentes da solidariedade na contratação da prestação de serviços com cessão de mão-de-obra.

Nas primeiras NFLD's por mim julgadas neguei provimento ao recurso. Posteriormente, quando do julgamento de outras NFLD's passei a solicitar a realização de diligência para que o INSS se manifestasse com relação a refiscalização período anterior a 11.95, bem como evidenciasse de forma mais precisa a existência da cessão de mão-de-obra.

Assim, por iniciativa própria, o INSS adotou a diligência determinada pela 2ª CaJ/CRPS, como regra, e então instruiu todos os processos com os respectivos contratos e notas fiscais.

Aqui cabe realçar que as manifestações do INSS por ocasião da diligência limitaram-se a reafirmar a tese da terceirização das atividades normais da empresa e a citação de conceitos relacionados sobre a cessão de mão-de-obra, deixando de fazer a correlação entre a documentação juntada e a caracterização da cessão de mão-de-obra.

O INSS chegou a se manifestar em seu pronunciamento que os dois primeiros pressupostos básicos do conceito de cessão de mão-de-obra (colocação à disposição do contratante, nas suas dependências ou de terceiros) estariam "demonstrados de forma inequívoca e pacífica nos contratos", sem, entretanto, especificar sequer um contrato (fls., cláusula ou outro) em que obteve tal certeza.

A situação é complexa e não se pode perder de vista que não é a simples contratação de um serviço que traz à solidariedade. Esta decorre tão somente da prestação de serviço onde se verifica a existência de cessão de mão-de-obra.

*O próprio INSS reconhece em seus atos normativos, que o elenco das atividades que comportam cessão de mão-de-obra especificados na legislação previdenciária (lei e decreto) é meramente exemplificativo, "ou seja, **pode haver** cessão de mão-de-obra nas atividades arroladas assim como em qualquer outra, desde que haja enquadramento no conceito de cessão de mão-de-obra". (grifei) Manual de Fiscalização MAFISC (Fonte: Sislex)*

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

Não é a presunção de legitimidade da afirmativa fiscal que possibilita o exercício do amplo direito de defesa e sim a motivação e a explicitação que for apresentada. Como poderia a Recorrente se contrapor a afirmativa da existência da cessão de mão-de-obra, se o INSS não apontou, de forma concreta, de onde extraiu tais conclusões.

A simples tese de terceirização das atividades normais da empresa não basta, até porque não ficou evidenciado que todos os contratos decorrem das "tais atividades normais".

Voltamos aos procedimentos adotados por esta CaJ, quando do julgamento de outras NFLD's: ocasião em que este Relator passou a analisar os documentos apresentados pelo INSS, buscando, caracterizar através da referida documentação a cessão de mão-de-obra.

Hoje, quando do julgamento de novos processos conexos, instruídos de forma semelhante, e após diversas discussões com meus pares, entendo que tal procedimento foi equivocado, posto que substituí, ainda que com deficiências, atribuição do INSS.

Caberia sim ao INSS configurar a existência da cessão de mão-de-obra com relação a cada um dos contratos e serviços relacionados com a NFLD em pauta, possibilitando que a Recorrente concordasse ou pudesse contestar satisfatoriamente o que deveria ter sido apresentado.

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 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.

Hoje quando analiso o Pedido de Revisão em pauta vejo que a nulidade apontada é sem dúvida a decisão correta, verificando ainda sua sintonia com a mais recente jurisprudência a respeito, principalmente a vista da seguinte manifestação do Sr. Ministro Luiz Fux STJ, vide AgRg no Agravo de Instrumento n.º 460.534 RS (2002/00797978):

[...]

É relevante observar que em recentes decisões está CaJ vem exigindo que o INSS caracterize a existência da cessão de mão-de-obra, mesmo naquelas atividades arroladas na legislação, sendo oportuno verificarmos "parte" de manifestação do Sr. Presidente da 2ª CaJ/CRPS, AFPS Mário Humberto Cabus Moreira:

[...]

Assim por tudo o que foi exposto, entendo que a NFLD deve ser anulada. Caso o INSS entenda oportuno refazer o lançamento em pauta, entendo que devem ser superadas as duas nulidades apontadas com relação à motivação da rescisão, bem como da existência da cessão de mão-de-obra.

CONCLUSÃO Face ao exposto, voto por CONHECER DO PEDIDO DE REVISÃO DO CONTRIBUINTE e no mérito DAR-LHE PROVIMENTO, anulando o Acórdão nº 02/000445/2003, da 2ª CaJ/CRPS, fls. 466.

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

*Da leitura do Acórdão CRPS n. 201, de 19/02/2004 (e-fls. 341/350) resta evidenciado que a NFLD DEBCAD n. 32.616.0353 lavrada em 18/12/1998 foi anulada por cerceamento de defesa, **oportunizando expressamente ao INSS novo lançamento com fulcro no art. 173, II, do CTN, caracterizando-se, portanto, vício formal, restando afastada qualquer possibilidade de rediscussão da sua natureza.***

*Com esboço no decisum acima resgatado, a Fiscalização da RFB, lavrou, em **30/01/2007** a NFLD DEBCAD n. 37.054.6504, que se aperfeiçoou na mesma data, dentro, portanto, do lapso temporal de cinco anos previsto no art. 173, II, do CTN.*

*De se observar que a decisão da instância de piso procedeu a controle de legalidade do lançamento consignado na NFLD DEBCAD n. 32.616.0353, oportunidade em que reconheceu advento de decadência em face da competência **11/1993**, com esboço na regra geral do art. 173, I, do CTN:*

Alega também a Defendente que o crédito já teria sido alcançado pela decadência antes mesmo da decisão que anulou o lançamento anterior, fato que realmente aconteceu quanto a competência novembro de 1993, pois, como o lançamento da NFLD DEBCAD nº 32.616.0353 ocorreu no dia 21/01/1999, para obedecer à regra contida no art. 173, I do CTN somente poderia abranger contribuições correspondentes ao período

de dezembro de 1993 a dezembro de 1998. Assim, o crédito na competência novembro de 1993 é improcedente e deverá ser exonerado deste lançamento, tendo em vista que quando do lançamento original já havia sido alcançado pela decadência.

O crédito lançado nas demais competências será mantido uma vez que foi respeitado o prazo previsto no art. 173, I do CTN.

Isto posto, não há que se falar de decadência, vez que tanto o lançamento original abrigado na NFLD DEBCAD n. 32.616.035-3 (exceto a competência **11/1993**), quanto o lançamento substitutivo abrigado na NFLD DEBCAD n. 37.054.650-4, obedeceram aos prazos estipulados no art. 173, I e II, do CTN, respectivamente. (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 32.616.035-3 (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 aportar 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 re faça 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 4- 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.

Portanto, e em linha com Acórdão nº 9202-006.631, em virtude de o lançamento originário 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”*.

De outra parte, não merece acolhida a alegação da Contribuinte de que não havia à época em que foi proferida a primeira decisão do CRPS, previsão legal para oposição de Embargos Declaratórios e que no regimento do CRPS havia somente previsão de recurso voluntário.

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 transcrito, 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 (Grifou-se)

Pois bem. A Contribuinte argumenta ainda que o acórdão do CRPS considerou nulas todas as NFLD lavradas, por evidente vício material, porém oportunizando a possibilidade de efetuar novos lançamentos, com base numa equivocada aplicação do inciso II, do artigo 173 do CTN.

Além disso, infere que o CARF teria um poder-dever de revisão do ato administrativo para que dele decorra os efeitos constantes de sua motivação, em atenção ao princípio da autotutela que deve nortear a Administração Pública, eis que o CRPS não possui precedência hierárquica com este Conselho.

No entanto, tanto para a alegação de que o CRPS deu uma interpretação equivocada ao art. 173, inciso II, do CTN, como pelo argumento de que seria possível rever o acórdão daquele Conselho, com base no princípio da autotutela, encontramos no Regimento Interno do próprio CRPS a possibilidade de pedido de revisão de acórdão, consubstanciada no inciso I e no § 9º, do art. 60, todos em destaque na transcrição.

Como se vê, o Contribuinte poderia ter questionado a natureza do vício se pretendia que a aplicação do inciso II do art. 173, do CTN fosse afastada e não o fez. Não cabe agora pretender alterar a decisão daquele órgão de julgamento administrativo ao arrepio das normas vigentes à época da decisão que anulou o lançamento originário e que, reitere-se, há muito se tornou definitiva.

Desse modo, conclui-se que está correto o entendimento do acórdão recorrido de que não cabe mais discussão a respeito da natureza do vício que eivou o lançamento de nulidade, sendo acertada a aplicação do inciso II do art. 173, do CTN para a contagem do prazo decadencial a ser observado para o novo lançamento.

Como a decisão que anulou o lançamento anterior foi proferida em 13/02/2004 e contra ela não houve recurso, o lançamento substitutivo, ocorrido em 30/01/2007, foi efetuado dentro do prazo estabelecido no CTN, não havendo que se falar em decadência.

Quanto ao argumento da Fazenda Nacional de que deveria ser excluída, por decadência, a competência 11/1993, tem-se que tal competência já havia sido excluída pela decisão de primeira instância, considerando a aplicação dos dispositivos do CTN, haja vista a Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal que declarou inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

A Fazenda Nacional argumenta ainda que o crédito não subsistirá quanto à prestadora de serviço, porque não há prova de que ela foi cientificada da NFLD (DEBCAD nº 32.616.035-3) anulada pelo CRPS. Aduz que tendo em vista o transcurso de prazo superior a cinco anos contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, 01/01/2000, até a data da em que a empresa prestadora tomou ciência do crédito tributário, ocorrida no dia 15/05/2008, fls. 181, operou-se quanto à empresa ACI Nordeste Controle Inspeção e Assessoria Ltda, prevista no art. 173, I do CTN.

De fato, não há nos autos qualquer elemento que leve à conclusão de que a prestador de serviços foi devidamente intimada no lançamento anulado. Portanto, o lançamento não pode subsistir para a prestadora de serviços, eis que, em relação a ela, ocorreu a decadência.

Conclusão

Diante do exposto, conheço Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, negolhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho