



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



**Processo nº** 14041.000168/2009-90

**Recurso nº** Especial do Contribuinte

**Acórdão nº** 9202-007.981 – CSRF / 2<sup>a</sup> Turma

**Sessão de** 18 de junho de 2019

**Recorrente** FAZENDA NACIONAL

**Interessado** VIA ENGENHARIA S. A.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1996 a 30/09/1998

DECADÊNCIA. MARCO INICIAL DA CONTAGEM DO TEMPO PARA LANÇAMENTO SUSBTITUTIVO.

O marco inicial para contagem do prazo decadencial na constituição de novo lançamento depende da data em que se tornou definitiva a decisão de nulidade do processo administrativo que anulou o auto originário. Para determinação do transito em julgado deve ser observado, além da data de ciência do contribuinte, também a soma do transcurso do prazo para apresentação do recurso.

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 dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocada), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

## Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2403-002.284, proferido pela 3ª Turma Ordinária / 4ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se de Auto de Infração de Obrigaçāo Principal - ATOP, lavrado em nome do contribuinte em epígrafe, sob DEBCAD n.º 37.210.023-6, em 03/02/2009, no qual foram incluídas as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga a segurados (cota patronal e cota destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho), além dos juros e multa correspondentes, totalizando o crédito tributário no valor de R\$ 55.732,01. O período fiscalizado é de 03/1996 a 03/2001, sendo que o lançamento abrange a(s) competência(s) 10/1996 a 12/1996 e 06/1998 a 09/1998. O Relatório Fiscal de fls. 22/30 informa que o presente lançamento é realizado em substituição às Notificações de Lançamento de Débito - NFLD, n.ºs 35.019.609-5 e 35.019.6087, lavradas em nome do contribuinte Via Engenharia S/A. Referidas notificações foram anuladas pelo Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS por erro de fundamentação legal. A anulação das NFLD mencionadas foi cientificada à Via Engenharia S/A a partir de 18/02/2004, de forma, que, considerando o disposto no artigo 173, II, do CTN, a Fazenda Pública pode constituir o crédito em epígrafe em até 5 anos contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Apenas os Contribuintes VIA ENGENHARIA S/A e FRANCO PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA apresentaram impugnação, respectivamente, às fls. 40/65 e 67/70.

A DRJ/SDR, às fls. 101/113, julgou pela improcedência da impugnação.

O Contribuinte VIA ENGENHARIA S/A apresentou **Recurso Voluntário** às fls. 116/126.

A 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 136/149, **DEU PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, em razão de todo o crédito constituído ter sido fulminado pelo Instituto da **Decadência** por qualquer dos critérios estabelecidos no Código Tributário Nacional - CTN. Registrhou, ainda, que, muito embora o item 6 do relatório Fiscal acuse ter havido solidariedade, NENHUM documento emitido pela Autoridade autuante registra a expressão “E OUTROS”. Da extensa lista às fls. 37 onde constam os nomes dos prestadores tidos como solidários somente a empresa FRANCO PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA interpôs impugnação e não reiterou Inconformidade em sede recursal. Quanto aos demais

supostos solidários na há registro de cientificação da infração em comento. A Decisão restou assim ementada:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1996 a 30/09/1998

**PREVIDENCIÁRIO.DECADÊNCIA.RECONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO ANULADOS POR VÍCIO FORMAL.TERMO INICIAL DE CONTAGEM.**

Ocorre a decadência do direito de reconstituir o lançamento anulado por víncio formal na hipótese de se observar o comando do art. 173 do código Tributário Nacional - CTN, que estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado considerando a data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por víncio formal, o lançamento anteriormente efetuado.

**CESSÃO DE MÃO DE OBRA.DOCUMENTAÇÃO DISPONÍVEL. AFERIÇÃO INDIRETA. IMPOSSIBILIDADE**

O comando do § 2º do art. 31 da Lei 8.812/91, define que entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação do segurado da contratada à disposição do contratante. Neste sentido, para caracterizar que houve a cessão de mão de obra, há que restar provado que o empregado da contratada esteve, integralmente, à disposição da empresa contratante. De posse de toda documentação que suporte a ocorrência dos serviços prestados na modalidade, descabem meras conjecturas para motivar aferir as incidências de forma indireta.

Recurso Voluntário Provido.

Às fls. 154/160, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, arguindo, divergência jurisprudencial acerca da seguinte matéria: Decadência – Víncio formal: Art. 173, II do CTN - Marco inicial para contagem do prazo decadencial na constituição de novo lançamento. A União sustenta que o acórdão recorrido considerou que o termo inicial da contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, previsto no art. 173, II, do CTN, deveria iniciar-se da data do julgamento que anulou os lançamentos anteriores, no caso, em 31/10/2003, e não da data de notificação ao sujeito passivo do resultado do julgamento, que ocorreu a partir de 18/02/2004, data da expedição da carta de notificação do resultado do julgamento pela CRPS (fl. 56). Salientou que, tendo em vista não haver nos autos cópia do aviso de recebimento da notificação pelo contribuinte, a autoridade tributária considerou a data da expedição da notificação como termo inicial do prazo decadencial (em prejuízo da Fazenda, ressalte-se, já que, seguramente, a efetiva data do recebimento da notificação foi posterior a da expedição, o que teria o condão de dilatar o termo inicial do prazo decadencial). Desse modo, de acordo com o termo inicial considerado pela Egrégia Turma (data do julgamento), e tendo a notificação do novo lançamento ocorrido em 18/02/2009 (fl. 03), segundo o entendimento do colegiado, o direito da Fazenda de constituir o crédito estaria caducado. Alega, ainda que, não obstante o voto condutor faça uma pequena confusão entre os termos iniciais do prazo decadencial previstos nos incisos I e II do art. 173, é certo que ele pretendia efetivamente aplicar o inciso II do citado artigo, como de fato o fez, contando o termo inicial do prazo decadencial da data da decisão que

anulou os lançamentos anteriores por vícios formais (31/10/2003) e não a partir do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (1º/01/2004), termo que evidentemente não se aplica a hipótese dos autos. Desta forma, após transcrever o acórdão paradigmático, aduziu que a divergência jurisprudencial é evidente, pois enquanto o acórdão recorrido considerou como termo inicial do prazo decadencial a data do julgamento que anulou o lançamento por vício formal, o acórdão paradigmático considerou como termo inicial a data da notificação do resultado do julgamento ao sujeito passivo, conforme é possível observar nos trechos dos votos alhures transcritos.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela União, às fls. 169/172, a 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, restando admitida a divergência em relação à seguinte matéria: **Decadência – Vício formal: Art. 173, II do CTN - Marco inicial para contagem do prazo decadencial na constituição de novo lançamento.**

Conforme fls. 175 e 176, foram expedidas cientificações para os Contribuintes VIA ENGENHARIA S/A e FRANCO PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA, respectivamente. Porém, só o Contribuinte VIA ENGENHARIA S/A foi intimado, conforme AR devolvido à fls. 177, apresentando **Contrarrazões**, de fls. 180/184, arguindo, em sede de preliminar, **ausência de similitude fática**.

Os autos vieram conclusos para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

### DO CONHECIMENTO

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

### DO MÉRITO

Trata-se de Auto de Infração de Obrigaçāo Principal - ATOP, lavrado em nome do contribuinte em epígrafe, sob DEBCAD n.º 37.210.023-6, em 03/02/2009, no qual foram incluídas as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga a segurados (cota patronal e cota destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho), além dos juros e multa correspondentes, totalizando o crédito tributário no valor de R\$ 55.732,01. O período fiscalizado é de 03/1996 a 03/2001, sendo que o lançamento abrange a(s) competência(s) 10/1996 a 12/1996 e 06/1998 a 09/1998. O Relatório Fiscal de fls. 22/30 informa que o presente lançamento é realizado em substituição às Notificações de Lançamento de Débito - NFLD, n.ºs 35.019.609-5 e 35.019.6087, lavradas em nome do contribuinte Via Engenharia S/A. Referidas

notificações foram anuladas pelo Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS por erro de fundamentação legal. A anulação das NFLD mencionadas foi científica à Via Engenharia S/A a partir de 18/02/2004, de forma, que, considerando o disposto no artigo 173, II, do CTN, a Fazenda Pública pode constituir o crédito em epígrafe em até 5 anos contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

O Acórdão recorrido deu provimento Recurso Ordinário.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a seguinte divergência: Decadência – Vício formal: Art. 173, II do CTN - Marco inicial para contagem do prazo decadencial na constituição de novo lançamento.

#### CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL

Esse Colegiado já se manifestou quanto a este tema no Acórdão 9202006.681 – 2ª Turma.

*Nos termos do artigo 156 do CTN, a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário. Decadência é a perda do direito de constituir o crédito tributário, após o transcurso de determinado lapso de tempo.*

*Prescreve o artigo 173 do CTN que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos corridos:*

*a) da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento;*

*b) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*c) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Interessa à presente análise a última hipótese, a do artigo 173, II do CTN, quando o lançamento, por defeito formal, vier a ser declarado nulo pela autoridade administrativa ou judicial.*

*Referido dispositivo, que impropriamente admite a interrupção do prazo decadencial, reza que tal prazo será contado da data em que se tornar irrecorribel aquela decisão.*

*Cabe ressaltar que a norma possui conteúdo questionável, pois além de trazer previsão de suspensão de prazo decadencial, ainda traz grande vantagem aos Cofres Públicos, vez que a autuação mesmo que considerada nula (vício formal) garante ao fisco liberdade contra o contundente prazo decadencial devolvendo-lhe o prazo em sua integralidade.*

*Resta discutir, portanto, quando haveria a concretização do disposto no art. 173, III do CTN da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*A doutrina tece severas críticas sobre este dispositivo, para a auditora Maria do Socorro Gomes, nesta discussão urge explanar acerca do que se considera*

*como data em que se torna definitiva a decisão declaratória da nulidade do ato por vício formal. “Primeiramente, há de se conceituar o que seja decisão definitiva (administrativa ou judicial).*

*Há entendimento equivocado de que a decisão só se torna definitiva, quando é dada a ciência ao sujeito passivo e não é mais passível de recurso. Parecer haver, nessa linha de raciocínio, uma confusão entre os termos “decisão definitiva” e “crédito tributário definitivamente constituído”.*

*Este sim, para se tornar definitivo, precisa da ciência do sujeito passivo. Não se está querendo aqui afirmar que a decisão declaratória de nulidade de lançamento não requer a científicação do contribuinte.*

*Essa ciência é necessária, para atendimento de um dos princípios norteadores da atividade da Administração Pública, qual seja, o princípio da publicidade dos seus atos. Contudo, não é a ciência da decisão que a torna definitiva. (GOMES, Maria do Socorro Costa. Prazo de constituição do crédito tributário de que trata o artigo 173, II, do CTN, quando declarada sua nulidade por vício formal. Revista Jus Navigandi, ISSN 15184862, Teresina, ano 16, n. DF CARF MF Fl. 1196 8 2974, 23 ago. 2011. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/19833>>. Acesso em: 16 abr. 2018.)*

Embora as excelentes explanações no sentido da decisão definitiva ser aquela sobre a qual não se cabe mais nenhum recurso, majoritariamente os Tribunais decidem de acordo com manifestação jurídica esposadas pelo STJ, **o qual tem entendido que somente após intimada e científica a parte vencida acerca da decisão há que se entender o início do novo prazo.**

No caso concreto dos autos observam-se as seguintes datas:

DATA JULGAMENTO 31/10/2003

CIENCIA DA DECISAO 18/02/2004

NOTIFICAÇÃO NOVO LANÇAMENTO: 18/02/2009

A União sustenta em suas razões de defesa que:

*Que o acórdão recorrido considerou que o termo inicial da contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, previsto no art. 173, II, do CTN, deveria iniciar-se da data do julgamento que anulou os lançamentos anteriores, no caso, em 31/10/2003, e não da data de notificação ao sujeito passivo do resultado do julgamento, que ocorreu a partir de 18/02/2004, data da expedição da carta de notificação do resultado do julgamento pela CRPS (fl. 56). Salientou que, tendo em vista não haver nos autos cópia do aviso de recebimento da notificação pelo contribuinte, a autoridade tributária considerou a data da expedição da notificação como termo inicial do prazo decadencial (em prejuízo da Fazenda, ressalte-se, já que, seguramente, a efetiva data do recebimento da notificação foi posterior a da expedição, o que teria o condão de dilatar o termo inicial do prazo decadencial). Desse modo, de acordo com o termo inicial considerado pela Egrégia Turma (data do julgamento), e tendo a notificação do novo lançamento ocorrido em*

*18/02/2009 (fl. 03), segundo o entendimento do colegiado, o direito da Fazenda de constituir o crédito estaria caduco.*

A definitividade exclusivamente no caso dos processos que tramitam no CRPS pode ser considerada na data da ciência do contribuinte sem prejuízo as partes interessadas, pois nos termos do regimento interno vigente a época os atos consideram art. 34 Portaria/MPS N. 520/2004.

Assim, como a decisão que anulou o lançamento por vício formal somente se tornou definitiva na data da cientificação do contribuinte, não há que se falar em decadência do direito de constituir o novo crédito tributário, conforme previsão do art. 173, II do CTN.

A maioria do colegiado entende que o marco inicial para contagem do prazo decadencial na constituição de novo lançamento depende da data em que se tornou definitiva a decisão de nulidade do processo administrativo que anulou o auto originário. E para determinar o transito em julgado deve ser observado, além da data de ciência do contribuinte, também a soma do transcurso do prazo para apresentação do recurso.

Dante do exposto voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional para no mérito dar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes