



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 18050.001204/2008-01  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-010.004 – CSRF / 2ª Turma  
**Sessão de** 26 de outubro de 2021  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CARAÍBA METAIS S.A

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/1997 a 31/03/1998

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

A ausência de similitude fática entre os julgados em confronto impede a demonstração da alegada divergência, o que inviabiliza o conhecimento do Recurso Especial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecilia Lustosa da Cruz - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 240301.215, proferido pela 4ª Câmara 3ª Turma Ordinária da 2ª Seção do CARF, em 17 de abril de 2012, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 310 e seguintes:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1996 a 30/06/1998

DECADÊNCIA

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

**SOLIDARIEDADE. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA.**

A contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-Obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços prestados, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

Recurso Voluntário Provido

No que se refere ao Recurso Especial, fls. 347 e seguintes, houve sua admissão, por meio do Despacho nº 2400-732/2013, fls. 365 e seguintes para rediscutir “**a natureza do vício de motivação deficiente**”.

Em seu **recurso, aduz a Fazenda Nacional**, em síntese, que:

- a) os art. 10 e 11 do Decreto 70.235/72 e art. 37, Lei n.º 8.212/91 apresentam requisitos de natureza formal, ou seja, determinam como o ato administrativo, *in casu*, o lançamento, deve exteriorizar-se. Logo, eventual equívoco quanto motivação enseja, tão somente, anulação por vício formal, por tratar-se de mero erro de procedimento;
- b) a descrição deficiente do fato gerador, a toda vista, não pode ser considerado como de tal natureza e intensidade a ponto de determinar a exclusão dos valores do lançamento, pois se assim fosse estar-se-ia afirmando que o motivo (fato jurídico) nunca existiu;
- c) se vício existe no lançamento quanto à matéria em que restou sucumbente a Fazenda Nacional, este é de natureza formal, visto que relacionado a elemento de exteriorização do ato administrativo devendo ensejar, portanto, a nulidade do lançamento nesses termos (por vício formal);

Intimada, a contribuinte apresentou Contrarrazões, como se observa das fls. 356 e seguintes, sustentando, em suma:

- a) a Recorrente não logrou o atendimento do pressuposto específico para a admissibilidade do Recurso Especial, haja vista que não apresentou o cotejo entre o acórdão paradigma e o acórdão recorrido, capaz de demonstrar a interpretação diversa do mesmo dispositivo legal por este nobre Conselho;
- b) a impossibilidade de se reabrir o prazo decadencial para o lançamento do crédito tributário quando anulado por vício de ordem material, que guarde relação à caracterização do fato gerador do tributo que se pretende cobrar, ou seja, a devida aplicação do art. 173, I, do Código Tributário Nacional;
- c) o primeiro lançamento que se pretende substituir continha vício material que lhe tornou imprestável para seus fins, nulidade insanável e que somente poderia ser ultrapassada com novo-lançamento--realizado dentro do prazo de decadência, ou seja, 05 anos a contar do exercício seguinte ao qual poderia ter sido lançado, nos termos do quanto disposto no artigo 173, do CTN;
- d) A falta de motivação recai sobre a essência do objeto. Ou seja, a insubsistência de provas para a lavratura da presente NFLD, guarda, claramente, uma relação de pertinência com a possibilidade da legal declaração do crédito;
- e) os paradigmas apontados divergem da situação fática e não refletem o atual e majoritário entendimento deste Conselho;

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

## 1. Do conhecimento

Conforme se extrai do Despacho de Admissibilidade, foi pleiteada a rediscussão com relação às duas matérias: **a) coisa julgada administrativa e b) quanto à natureza do vício de motivação deficiente**. Contudo, foi admitida apenas a segunda divergência.

Sustenta a Recorrida a impossibilidade de conhecimento do Recurso, essencialmente, diante da inexistência de similitude fática entre os paradigmas e o acórdão recorrido.

Assevera, assim, que o acórdão paradigma 2302000386 trata de distinguir erro material de vício formal, não estando a tratar-se, portanto, de ausência de demonstração da ocorrência do fato gerador.

E, do mesmo modo, o acórdão paradigma n.º 240100018 diz respeito à ausência de indicação de dispositivos legais e de especificação de critérios para apuração do crédito tributário, não havendo dúvida quanto à ocorrência do fato gerador que fez surgir o crédito.

A fim de verificar a existência da divergência jurisprudencial suscitada, colaciono trechos da decisão vergastada:

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

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

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

*Ainda lembro, quando analisei diversos contatos 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 ao prazo decadencial — Inciso II, do Art. 173, do CTN.(grifei)( novos grifos de minha autoria)*

#### CONCLUSÃO

*Face ao exposto, voto por CONHECER DO PEDIDO DE REVISÃO DO INSS e no mérito DARLHE PROVIMENTO PARCIAL, anulado o Acórdão nº 02/002757/2002, da 2ªCaJ/CRPS.*

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

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

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

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

**(grifei)**

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

(...).

Exortando novamente o Acórdão, de nº 19200.015 IRPF, de 14/10/2008, da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes se demonstra configurado o vício material quando há equívocos na construção do lançamento contrariando o exigido no artigo 142 do CTN:

*“O vício material ocorre quando o auto de infração não preenche aos requisitos constantes do art. 142 do Código Tributário Nacional, havendo equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo ou contribuição do crédito tributário, enquanto que o vício formal ocorre quando o lançamento contiver omissão ou inobservância de formalidades essenciais, de normas que regem o procedimento da lavratura do auto, ou seja, da maneira de sua realização... (Acórdão nº 19200.015*

*IRPF, de 14/10/2008 da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes)”*

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

*“ ( ... )*

*RECURSO EX OFFICIO – NULIDADE DO LANÇAMENTO – VÍCIO FORMAL. A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento,*

***sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência***

***da obrigação tributária em concreto.*** O levantamento e observância desses elementos básicos antecedem e são preparatórios à sua formalização, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração, seguida da notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por exemplo, a assinatura do autuante, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula; a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

(...) ”

*(7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Recurso nº 129.310, Sessão de 09/07/2002)*

*Por sua vez, o **vício material** do lançamento ocorre quando a autoridade lançadora não demonstra/descreve de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram a lavrar a notificação fiscal e/ou auto de infração. Diz respeito ao conteúdo do ato administrativo, pressupostos intrínsecos do lançamento.*

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

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

Entretanto, considerando que o período levantado ocorreu entre 12/1996 a 06/1998 cuja notificação fora efetivada em 30/01/2007, vejo como dispensável discutir já que qualquer que seja a regra decadencial tal interregno restara completamente alcançado.

Observa-se, pela mencionada decisão, que a premissa estabelecida para se entender sobre a natureza do vício foi a interpretação quanto à decisão que anulou o lançamento. Prevaleceu o entendimento de que a decisão reconheceu o vício material do lançamento.

Na primeira divergência suscitada pela Procuradoria, houve alegação nos seguintes termos:

Portanto, resta evidente que a decisão do CRPS expressamente apontou a anulação do Acórdão CRPS nº 2370, de 26.09.2003, **por vício formal** de modo a possibilitar que a Fazenda Pública, a seu critério, promovesse novo lançamento com fulcro no art. 173, II, CTN.

Portanto, o equívoco do v. acórdão recorrido foi ultrapassar sua competência para reexaminar o vício reconhecido em outra decisão do CRPS já definitivamente preclusa.

Contudo, tal matéria não foi admitida. Assim, ainda que a decisão recorrida tenha recorrido sobre a caracterização do vício material, ela se firmou na interpretação do Acórdão do CRPS, considerando que nela foi atribuído o mencionado vício.

Compulsando-se os paradigmas, nota-se que tratam da questão relativa à caracterização do vício formal, em situações que destoam da constante dos autos, uma vez que aqui se trata de lançamento substitutivo e reconhecimento expresso da decisão recorrida acerca da natureza do vício determinado em decisão preclusa.

Seguem as ementas dos paradigmas correlatos:

**Nº Acórdão 2302000386**

Tributo / Matéria Decisão por unanimidade de votos, em anular o auto de infração/lançamento, nos termos do voto do(a) relator(a). O Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior acompanhou o relator somente nas conclusões.

**Ementa**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. Data do fato gerador: 29/12/2006. RETENÇÃO 11%. FALTA CARACTERIZAÇÃO DA CESSÃO DE MÃODEOBRA. RELATÓRIO INCOMPLETO. NULIDADE.

O instituto da retenção de 11% está previsto no art. 31 da Lei n 8.212/1991, com redação conferida pela Lei n 9.711/1998.

O órgão previdenciário aponta que a recorrente deveria ter efetuado a retenção, entretanto não indicou no relatório fiscal, nem na complementação do relatório, os fundamentos para enquadrar os serviços prestados como sujeitos à retenção de 11%. Não foi realizado o cotejamento pelos Auditores Fiscais entre a documentação analisada e a legislação que dispõe acerca da cessão de mão-de-obra.

A formalização do auto de infração tem como elementos os previstos no art. 10 do Decreto n 70.235. O erro, a depender do grau, em qualquer dos elementos pode acarretar a nulidade do ato por vício formal. Entre os elementos obrigatórios no auto de infração consta a descrição do fato (art. 10, inciso III do Decreto nº 70.235). A descrição implica a exposição circunstanciada e minuciosa do fato gerador, devendo ter os elementos suficientes para demonstração, de pelo menos, da verossimilhança das alegações do Fisco. De acordo com o princípio da persuasão racional do julgador, o que deve ser buscado com a prova produzida no processo é a verdade possível, isto é, aquela suficiente para o convencimento do juízo.

Pelo exposto, *in casu*, não se tratou de simples erro material, mas de vício na formalização por desobediência ao disposto no art. 10, inciso III do Decreto nº 70.235.

**Nº Acórdão 240100018**

Tributo / Matéria Outros imposto e contrib federais adm p/ SRF ação fiscal Decisão I) Por unanimidade de votos declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/2001; II) Por maioria de votos declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 03/2002. Vencidas as Conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira, que votaram por declarar a decadência das contribuições apuradas somente até a competência 11/2001; e III) Por unanimidade anulouse, por vício formal, a NFLD. Fez sustentação oral o(a) advogado(a) da recorrente Dr(a). Anete Mair Maciel Medeiros, OAB/DF nº 15787.

Ementa Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/09/1999 a 30/07/2006 CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, ou do 173 do mesmo Diploma Legal, no caso de dolo, fraude ou simulação comprovados, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626,

oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. In casu, houve antecipação de pagamento, fato relevante para aqueles que entendem ser determinante à aplicação do instituto. NORMAS PROCEDIMENTAIS. ARBITRAMENTO. AUSÊNCIA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL NO ANEXO FLD. VÍCIO INSANÁVEL. NULIDADE. A indicação dos dispositivos legais que amparam a Notificação Fiscal de Lançamento de DébitoNFLD é requisito essencial à sua validade, e a sua ausência ou fundamentação genérica, especialmente no relatório Fundamentos Legais do DébitoFLD, determina a nulidade do lançamento, por caracterizar-se como vício formal insanável, nos termos do artigo 37 da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 11, inciso III, do Decreto nº 70.235/72. RELATÓRIO FISCAL DA NOTIFICAÇÃO. OMISSÕES. O Relatório Fiscal tem por finalidade demonstrar/explicitar, de forma clara e precisa, todos os procedimentos e critérios utilizados pela fiscalização na constituição do crédito previdenciário, possibilitando ao contribuinte o pleno direito da ampla defesa e contraditório. Omissões ou incorreções no Relatório Fiscal, relativamente aos critérios de apuração do crédito tributário levados a efeito por ocasião do lançamento fiscal, que impossibilitem o exercício pleno do direito de defesa e contraditório do contribuinte, enseja a nulidade da notificação. PROCESSO ANULADO."

Nota-se, portanto, que a decisão recorrida consignou entendimento sobre a existência de vício material em decorrência da interpretação atribuída à decisão anulatória, de modo que não houve, propriamente, a reapreciação da matéria decidida pelo CRPS, mas, tão somente, a sua análise e consideração sobre o vício que, segundo o Redator do voto vencedor foi atribuído pela decisão como de natureza material.

Portanto, com a comparação entre os acórdãos recorridos, verifica-se que não há similitude fática e, por consequência, não se mostra possível identificar a divergência jurisprudencial suscitada.

Assim, voto em não conhecer do recurso.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.