



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 18050.001952/2008-86
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-004.606 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de março de 2015
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente CARAIBA METAIS S.A. E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1994 a 30/04/1997

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

Constatado que o novo lançamento não buscou convalidar o lançamento anulado, dissociando-se materialmente da autuação primitiva, é inaplicável a regra do art. 173, II do CTN.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário por decadência, vencido o conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes que votou pela aplicação do artigo 173, II do CTN. A Conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis votou pelas conclusões.

Julio César Vieira Gomes - Presidente

Nereu Miguel Ribeiro Domingues – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Luciana de Souza Espíndola Reis, Thiago Taborda Simões e Ronaldo de Lima Macedo. Ausente o conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de NFLD constituída em 30/01/2007 (fl. 02) para exigir contribuições previdenciárias no período de 05/1994 a 04/1997.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 78/98), a atuação foi lavrada em substituição à NFLD nº 32.615.979-7, de 18/12/1998, anulada por decisão do CRPS, conforme acórdão nº 02/02290/2003, de 22/09/2003.

O crédito tributário foi constituído em face da tomadora dos serviços Caraíba Metais S.A. e em face da contratada e prestadora dos serviços Giacomín Engenharia Manutenção e Montagem Industrial Ltda., ambas na qualidade de responsáveis solidárias pelo crédito, em virtude da não comprovação do recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída nas Notas Fiscais correspondentes aos serviços prestados pela Giacomín à Recorrente.

A Recorrente tomou ciência da notificação por meio pessoal em 30/01/2007 (fls. 02 e 233), enquanto a Giacomín foi cientificada via Edital em 29/04/2008 (fls. 201/204 e 233).

A Recorrente interpôs Impugnação (fls. 208/222), requerendo a extinção do débito pelo decurso do prazo decadencial ou, quando menos, pela não configuração da cessão de mão de obra como pressuposto das contribuições exigidas.

A Giacomín não se manifestou.

Os autos foram convertidos em diligência pela DRJ/SDR (fls. 235), para que fosse informada a data da ciência do lançamento substituído, DEBCAD 32.615.979-7, pela empresa contratada.

Em resposta a Seção de Arrecadação e Cobrança (SARAC) da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Camaçari — BA encaminhou o processo referente a NFLD substituída, a fim de que a própria DRJ/SDR pudesse identificar a data da cientificação (fls. 237).

A DRJ/SDR, ao analisar o presente caso (fls. 238/246), julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário, entendendo, em suma, que: (i) o crédito sob julgamento não se encontra alcançado pela decadência, tendo em vista que foi lavrado em substituição à NFLD DEBCAD nº 32.615.979-7, lançada no dia 21/01/1999, anulada em razão da ausência de caracterização da cessão de mão de obra, conforme Acórdão nº 02/02290/2003, de 22/09/2003; (ii) não procede o argumento da Recorrente de que o crédito tributário já teria sido alcançado pela decadência antes mesmo da decisão que anulou o lançamento anterior, pois considerando que a presente atuação contempla débitos relativos às competências 05/1994 a 04/1997, o prazo decadencial do primeiro período teve início em 01/01/1995 e se encerrou no dia 01/01/2000, sendo que o primeiro lançamento foi realizado em 21/01/1999, conforme NFLD DEBCAD nº 32.615.979-7, respeitando-se assim o prazo previsto no art. 173, I, do CTN; (iii) o crédito não subsiste quanto à prestadora de serviços Giacomín Engenharia

Manutenção e Montagem Industrial Ltda., pois não há prova de que esta empresa tenha sido cientificada da NFLD (DEBCAD nº 32.615.979-7) anulada pelo CRPS, e considerando que a Giacomini somente teve ciência do crédito tributário ora exigido em 29/04/2008, por meio de Edital no presente processo, operou-se em relação a ela a decadência prevista no art. 173, I, do CTN; (iv) está correto o enquadramento no conceito de cessão de mão de obra para fins da solidariedade na cobrança das contribuições previdenciárias lançadas; (v) quanto a multa, deve ser reconhecida a aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN, decorrente das alterações promovidas pela MP nº 449/08, convertida na Lei nº 11.941/09, no caso das novas penalidades serem mais benéficas à Recorrente, quando do seu pagamento.

Intimada da referida decisão em 11/05/2010 (fls. 250), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 07/06/2010 (fls. 252/275), no qual sustenta, em síntese, que: (i) a primeira autuação lavrada na NFLD nº 32.615.979-7 foi anulada por vício de natureza material e não formal, por isso não se aplica ao caso o art. 173, II, do CTN, razão pela qual os créditos ora exigidos já se encontram decaídos tanto pelo art. 150 § 4º quanto pelo art. 173, I, do CTN; (ii) em outros processos da Recorrente de mesma natureza os lançamentos foram anulados pela própria DRJ/SDR bem como pelo CARF por se entender tratar de vício material bem como em decorrência da Súmula nº 8 do STF; e (iii) não se configurou o instituto da cessão de mão de obra, fato gerador apontado na autuação, tendo havido típica prestação de serviço pura e simples.

A empresa Giacomini Engenharia Manutenção e Montagem Industrial Ltda. não foi intimada da decisão da DRJ/SDR, vez que a correspondência que lhe foi enviada com Aviso de Recebimento – AR retornou sem a assinatura do recebedor (fls. 251) e não há nos autos demonstração da intimação por Edital ou outras vias.

Este Conselho solicitou uma diligência para que fosse juntada ao presente processo cópia da NFLD nº 32.615.979-7 (fls. 456/460), de forma a permitir a devida análise da natureza do vício que resultou na anulação de tal autuação, para fins de se verificar a aplicabilidade do art. 173, inc. II do CTN.

A fiscalização juntou aos autos cópia integral da NFLD nº 32.615.979-7.

Após ciência, a Recorrente apresentou manifestação (fls. 470/496), alegando em suma que a NFLD nº 32.615.979-7 foi anulada por vício material, razão pela qual não deve ser aplicado ao presente caso o art. 173, inc. II do CTN.

A empresa Giacomini Engenharia Manutenção e Montagem Industrial Ltda. foi intimada da diligência por meio de edital, porém não se manifestou.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Relator

Primeiramente, cabe mencionar que o presente recurso é tempestivo e preenche a todos os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Sustenta a Recorrente que a NFLD nº 32.615.979-7 foi anulada por vício material, razão pela qual não deve ser aplicado ao presente caso o art. 173, inc. II do CTN.

Analisando os autos, verifica-se que a presente NFLD foi constituída em 30/01/2007 (fl. 02) para exigir créditos tributários relativos às competências de 05/1994 a 04/1997. Conforme informação contida nos autos, esta NFLD foi lavrada em decorrência da NFLD nº 32.615.979-7, que tinha sido constituída em 21/01/1999 (fl. 02 da NFLD em apenso), mas acabou sendo anulada em 22/09/2003.

De acordo com a decisão proferida na NFLD nº 32.615.979-7 (fls. 984 do processo apenso) pela 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS), o processo originário decorreu da solidariedade na contratação de serviços com cessão de mão de obra.

Segundo o Relator do processo naquela oportunidade, a Recorrente recebeu mais de duas centenas de NFLD's em virtude de solidariedade na contratação de serviços com cessão de mão de obra.

No entanto, verificou-se que a fiscalização deixou de fazer a correlação entre a documentação juntada e a caracterização da cessão de mão de obra, deixando, assim, de apurar devidamente a matéria tributável.

Mencionou o Relator que, em outros casos da Recorrente, ele buscou analisar os documentos apresentados visando a caracterização da cessão de mão de obra, porém concluiu futuramente que ele estava, na verdade, realizando o trabalho da fiscalização. Veja trecho do acórdão nº 02/02290/2003 (fl. 986):

“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.” – destacou-se

Assim, concluiu-se que a fiscalização autuou de forma genérica, utilizando um único modelo de Relatório Fiscal, sem analisar as peculiaridades de cada um dos contratos e serviços.

Nesse sentido, pontua o Relator quando do julgamento da NFLD nº 32.615.979-7:

“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.” – destacou-se

“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.”

Naquela oportunidade, a fiscalização não comprovou ter havido cessão de mão de obra, para após exigir as retenções devidas. Pelo contrário, presumiu-se a existência de cessão de mão de obra, o que resultou na exigência das contribuições anuladas.

Pelo exposto até o momento, resta evidente que a NFLD anulada incorreu em patente vício material, haja vista que simplesmente não apurou a matéria tributável, exigindo do contribuinte tributos com base em suposições.

Embora a decisão que anulou a NFLD nº 32.615.979-7 não tenha tecido considerações sobre a natureza do vício encontrado, foi dada a oportunidade de a fiscalização lançar novamente as contribuições dentro do prazo previsto no art. 173, inc. II do CTN. Veja-se:

“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.”

Tendo sido oportunizada a constituição de novo lançamento com base no art. 173, inc. II do CTN, entendo que este deveria ter como pressuposto de validade o lançamento anterior.

Vale dizer, assim, que o lançamento superveniente deveria levar em conta os mesmos elementos intrínsecos do lançamento anterior, sendo constituído novamente apenas para sanar os vícios encontrados.

O trabalho da fiscalização seria o de fundamentar todos os fatos geradores autuados anteriormente, o que no presente caso significa configurar a cessão de mão de obra para todos eles.

Assim, teria a fiscalização a tarefa de convalidar o lançamento realizado anteriormente com base em suposições, fundamentando todas as cessões de mão de obra.

Entretanto, analisando o presente Relatório Fiscal (fls. 78/98), verifica-se que a fiscalização lavrou uma notificação diferente da anterior.

Isto porque, constata-se que os contratos ora autuados (fl. 86) correspondem apenas a uma fração daqueles que faziam parte do lançamento anterior (fls. 28/36 da NFLD anulada), notadamente pelo fato de que, posteriormente, verificou-se que grande parte dos contratos que subsidiaram a autuação anterior não correspondiam a serviços contratados mediante cessão de mão de obra (fls. 996 e seguintes).

Efetuando uma comparação entre os períodos autuados nos lançamentos, apenas os que estão marcados abaixo foram objeto da nova autuação:

10/1993	11/1993	12/1993	01/1994	05/1994	06/1994	07/1994	08/1994	09/1994	10/1994
11/1994	12/1994	01/1995	02/1995	03/1995	04/1995	05/1995	06/1995	07/1995	08/1995
09/1995	10/1995	01/1996	02/1996	03/1996	04/1996	05/1996	06/1996	07/1996	08/1996
09/1996	10/1996	11/1996	12/1996	01/1997	01/1997	02/1997	03/1997	04/1997	06/1997

Os valores ora autuados também representam apenas 16% dos valores anteriormente exigidos.

Assim, entendo que a fiscalização está, na verdade, revisando o seu lançamento com base no art. 149, inc. IX, do CTN.

Caso se aceite a utilização do prazo previsto no art. 173, inc. II do CTN no presente caso, estar-se-á incorrendo em patente ofensa ao art. 149, parágrafo único do CTN, *in verbis*:

“Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido

de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.”

Este Conselho já teve a oportunidade de se manifestar sobre a mesma matéria em outros processos instaurados em face da Recorrente (PAF nº 13502.001134/2007-13), ocasião em que foi reconhecida a decadência dos créditos, senão vejamos:

“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.(...)

Por todo o exposto, não vejo com estender para o vício do lançamento decorrente da falta de descrição clara e precisa do fato gerador a regra especial no artigo 173, II, mas tão somente as regras gerais nos artigos 150, §4º e 173, I do Código Tributário Nacional.”

(CARF, 3ª Câmara, 1ª Turma, PAF nº 13502.001134/2007-13, Acórdão nº 2301-00.502, Cons. Rel. Julio Cesar Vieira Gomes, Sessão de 07/07/2009) – destacou-se

Cumprе destacar que no referido caso, o julgamento que anulou o lançamento anterior também permitiu a utilização do art. 173, inc. II do CTN (pág. 09 do acórdão paradigma), tendo este Conselho, quando da análise do processo superveniente, entendido que a utilização do art. 173, inc. II do CTN foi indevida, tal como neste processo.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/03/2015 por SELMA RIBEIRO COUTINHO, Assinado digitalmente em 27/03/20

15 por NEREU MIGUEL RIBEIRO DOMINGUES, Assinado digitalmente em 27/04/2015 por JULIO CESAR VIEIRA GO

MES

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ademais, no julgamento do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional no processo 13502.001134/2007-13, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, por decisão unânime, reconheceu a impossibilidade de se realizar, com base no art. 173, inc. II do CTN, lançamento materialmente diferente do lançamento anulado. Veja-se trecho da ementa:

“DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DECLARADO NULO. LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO OU NOVO LANÇAMENTO.

No presente caso a nulidade do primeiro lançamento foi declarada em face da ausência da perfeita descrição do fato gerador do tributo, em virtude da não caracterização da existência da cessão de mão de obra, o que caracteriza violação ao art. 142 do CTN.

Saliento que, não estou aqui reapreciando a natureza do vício declarado por ocasião da anulação do primeiro lançamento. Estou sim, apreciando a conformidade do novo lançamento com o lançamento a que pretende substituir.

Neste contexto, é lícito concluir que as investigações intentadas no sentido de determinar, aferir, precisar o fato que se pretendeu tributar anteriormente, revelam-se incompatíveis com os estreitos limites dos procedimentos reservados ao saneamento do vício formal.

Com efeito, sob o pretexto de corrigir o vício formal detectado, não pode o Fisco intimar o contribuinte para apresentar informações, esclarecimentos, documentos, etc. tendentes a apurar a matéria tributável. Se tais providências forem efetivamente necessárias para o novo lançamento, significa que a obrigação tributária não estava definida e o vício apurado não seria apenas de forma, mas, sim, de estrutura ou da essência do ato praticado.

Ocorre que, para que se aplique o art. 173, II do CTN o novo lançamento 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 que não ocorreu no presente caso, posto que o novo lançamento introduziu inovação material no que diz respeito à caracterização da cessão de mão de obra. Em suma, não há coincidência material entre o primeiro lançamento, tornado nulo, e o presente lançamento, que, em tese, teria o condão de substituí-lo.

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.

Recurso especial negado.”

(CARF, CSRF, PAF nº 13502.001134/2007, Acórdão 9202-002.730, Cons. Rel. Elias Sampaio Freire, Sessão de 11/06/2013)

Desta forma, levando em conta a forma como foi realizada a presente autuação, entendo ser equivocada a aplicação do art. 173, inc. II do CTN.

Assim, considerando que o presente lançamento foi constituído em 30/01/2007 (fl. 02) para exigir créditos tributários relativos às competências de 05/1994 a 04/1997, há que se reconhecer a total decadência dos valores autuados, seja com base no art. 173, inc. I ou art 150, § 4º do CTN.

Ante todo o exposto, voto no sentido de **CONHECER DO RECURSO E DAR-LHE TOTAL PROVIMENTO para RECONHECER A DECADÊNCIA DA TOTALIDADE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.**

É o voto.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues.