



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 36660.000569/2007-23
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9202-009.867 – 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: 01/05/1993 a 28/02/1994

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Atendidos os pressupostos regimentais, mormente quanto à demonstração da alegada divergência jurisprudencial, o Recurso Especial deve ser conhecido.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. LANÇAMENTO ORIGINAL ANULADO POR VÍCIO FORMAL. DECISÃO DEFINITIVA. TRÂNSITO EM JULGADO. REVISÃO DA NATUREZA DO VÍCIO COM DECLARAÇÃO DE DECADÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Declarada a nulidade do lançamento por vício formal, conforme decisão definitiva, transitada em julgado, incabível a revisão da natureza do vício, com declaração de decadência, quando do julgamento do lançamento substitutivo.

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)

Mauricio Nogueira Righetti – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Martin da Silva Gesto (suplente convocado), Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, substituída pelo Conselheiro Martin da Silva Gesto.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo.

Na origem, cuida-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – DEBCAD 35.668.432-6 – substitutiva - para cobrança das contribuições previdenciárias provenientes do instituto da Responsabilidade Solidária.

Consoante informou o Fisco, tratam-se de contribuições devidas incidentes sobre a remuneração dos empregados da empresa prestadora COMENTE COMERCIO ENGENHARIA E TECNOLOGIA LTDA, aferidas com base nas Notas Fiscais de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, diga-se, contratação para execução de obras de construção civil, pelas quais, a contratante respondia solidariamente, conforme previsto no inciso VI do artigo 30 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, alterações posteriores.

Esclareceu o autuante que a NFLD aqui em discussão teria sido lavrada em substituição à NFLD n.º 32.616.022-1, de 18/12/1998, que teria sido anulada por decisão do CRPS conforme o acórdão n.º 2/02789/2002, de 16/12/2002.

Antes porém, fez constar que o *“no período de 02/03/1998 a 21/01/1999 a empresa Caraíba Metais S/A foi alvo de uma ação fiscal (n.º 00022232), da qual decorreu a lavratura de 221 (duzentos e vinte e uma) NFLDs — Notificações Fiscais de Lançamento de Débito, tendo por motivação principal a ocorrência de responsabilidade solidária em relação às contribuições para a Seguridade Social decorrentes dos serviços prestados por diversas outras empresas contratadas pela pessoa jurídica ora notificada. Tal ação fiscal cobriu o período de abril/1995 a fevereiro/1998, com retroação até fevereiro/1993, relativamente à responsabilidade solidária com empresas prestadoras de serviços em virtude da cessão de mão-de-obra. Após apresentação dos recursos cabíveis, bem como da apensação de documentos pertinentes aos fatos geradores discutidos em instância administrativa, o Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, órgão colegiado de controle jurisdicional das decisões em processos de interesse dos beneficiários e contribuintes da Seguridade Social, considerou nulas todas as NFLDs lavradas, porém oportunizando ao INSS a possibilidade de efetuar novos lançamentos.”*

O Relatório Fiscal do Processo encontra às fls. 83/93.

Impugnado o lançamento às fls.289/306, a DRP em Salvador/BA julgou-o procedente. (fls. 324/331).

De sua vez, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, por unanimidade, negou provimento ao Recurso Voluntário de fls. 341/354 por meio do acórdão 2301-001.462 - fls. 360/367.

Irresignado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Especial às fls. 380/402, pugnando, ao final, fosse dado provimento ao recurso para reformar o Acórdão n.º 2301-01.462, reconhecendo a decadência do direito da Fazenda constituir novos créditos, tendo em vista, segundo sustenta, estarem descaracterizados os fatos geradores, uma vez que o vício no lançamento anterior teria sido de natureza material, portanto aplicando a regra contida no inciso 1, do artigo 173 do CTN, e não a exceção prevista no inciso II, do mesmo diploma legal

Em 26/4/16 - às fls. 497/500 foi dado seguimento ao recurso do contribuinte, para que fosse rediscutida a matéria **“anulação de lançamento fiscal anterior por vício material”**.

Intimada do recurso interposto em 5/6/16 (processo movimentado em 5/5/16 – fls. 501), a Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões tempestivas em 6/5/16 (fls. 509), às fls. 502/508, propugnando pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 9202-009.867 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 36660.000569/2007-23

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

O Sujeito Passivo tomou ciência do acórdão recorrido em 9/5/12 (fls. 374) e apresentou seu recurso tempestivamente em 22/5/12, consoante se denota de fls. 380. Passo, com isso, à análise dos demais requisitos para o seu conhecimento.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria “**anulação de lançamento fiscal anterior por vício material**”.

O acórdão vergastado não apresentou ementa relacionada à matéria em voga, tendo sido a decisão no seguinte sentido:

ACORDAM os membros da **3ª câmara / 1ª turma ordinária** da segunda **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade foi negado provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o julgado.

Em seu recurso, o contribuinte suscitou divergência na interpretação da legislação tributária mediante a apresentação dos paradigmas 2403-00.049 e 2301-00.502, para que fossem comparados com o acórdão então recorrido.

O paradigma 2403-00.049, conforme esclareceu o recorrente, estabeleceu que a falta de caracterização dos fatos geradores constituiria vício de natureza material. O voto vencedor assentou que 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. Complementou, ainda, que a inserção do artigo 173, II do CTN na parte final do arrazoado, teria contrariado frontalmente todo desenvolvimento do texto o que faz crer que tal colocação tenha sido inserida por equívoco.

Já o paradigma 2301.00.502, após assentar que a anulação teria se dado em função da não caracterização da cessão de mão-de-obra e que a menção no voto, ao artigo 173, II do CTN, teria sido “apenas uma orientação”, houve por bem, de igual forma, analisar as razões daquela CRPS para, ao fim, concluir pela existência de vício de natureza material.

De sua vez, o acórdão recorrido não se pronunciou acerca da natureza do vício no tocante à falta de caracterização da cessão de mão de obra. Vale dizer, o voto condutor concluiu, nesse tema, por entender que a decisão da CRPS teria anulado o lançamento por vício formal, limitando-se a declarar o que interpretara/extraíra daquela decisão e não reexaminando quanto ao acerto ou não daquele *decisum*. Confira-se:

No que tange a alegação da decadência, temos que o lançamento anterior foi anulado por vício formal, conforme expressamente consignado no acórdão proferido pela 2ª Câmara do CRPS, que inclusive fez menção à possibilidade de novo lançamento nos termos do art. 173, inciso II do CTN.

Reconhecendo que o lançamento anterior foi anulado por vício formal, o termo a quo para contagem passa a ser a data que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal o crédito anteriormente constituído, na forma do art. 173, inciso II do CTN.

Todavia, penso que a divergência jurisprudencial suscitada reside, **pontualmente**, na interpretação dada pelos colegiados *a quo*, àquela decisão que anulava o lançamento. Enquanto que no recorrido entendeu-se que haveria o reconhecimento de vício de natureza

formal; nos paradigmas, que teria havido o reconhecimento de vício de natureza material e que a menção ao artigo 173, II teria se dado como mera orientação ou mesmo de forma contraditória.

Nesse contexto, encaminhado por conhecer do recurso do Sujeito Passivo.

Do mérito.

Quanto ao mérito, sustenta o recorrente, em síntese, que a falta de caracterização da cessão de mão de obra implicaria reconhecer a nulidade do lançamento por vício material.

Com isso, todo o seu recurso está pautado na tentativa de demonstrar o desacerto daquela decisão do CRPS que, diante da situação fática posta, encaminhou no sentido de permitir ao Fisco o refazimento do lançamento forte no artigo 173, II do CTN, que trataria de vício de natureza formal.

Não assiste razão à recorrente.

É de se destacar que este colegiado, no julgamento do acórdão 9202.006.631, na sessão de 21/3/18, decidiu, em caso análogo e por unanimidade de votos, por conhecer do recurso do mesmo sujeito passivo para negar-lhe provimento.

Naquela ocasião buscou-se discutir a temática da decadência, sendo certo que o voto condutor apresentou fundamento outro que acabou por orientar o posicionamento do colegiado. Veja-se:

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.

Na oportunidade, o voto condutor trouxe ainda importantes considerações acerca do contexto aqui também em exame. Veja-se:

Trecho do Acórdão recorrido onde diz que restou evidente que ao se pronunciar por resguardar os direitos da autarquia no que se refere ao prazo decadencial do inciso II do art. 173, do CTN, o CRPS anulou o lançamento por vício formal:

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 ao prazo decadencial — Inciso II. Do Art. 173. do CTN. (grifei)

CONCLUSÃO Face ao exposto, voto por CONHECER DO PEDIDO DE REVISÃO DO INSS e no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, anulado o Acórdão n.º 02/002757/2002, da 2ª CaJ/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.

Primeiramente, vale a pena repisar as circunstâncias que levaram o CRPS a anular o lançamento, como se infere dos trechos acima colacionados:

- 1 - Lançamento de forma generalizada, com a utilização de um mesmo modelo para todos os instrumentos de constituição;
- 2 - Posteriormente foram juntados os contratos de prestação de serviços e outros documentos.
- 3 - Não houve um enquadramento explícito dos casos às normas de incidência; e
- 4 - Quando o relator – garimpando - analisou os diversos contratos e serviços, percebeu, sob sua ótica, que estaria caracterizada ou evidenciada a existência de cessão de mão de obra.

Pois bem.

Nesse ponto, já me manifestei em algumas oportunidades sobre o tema “natureza do vício – se material, se formal”.

Todavia, penso que o caso dos autos se resolve em um momento anterior. Explico.

Perceba-se, sem que para isso esteja fazendo qualquer juízo acerca do acerto, ou não, da decisão retro citada, que a CRPS deu ao vício então identificado, sem qualquer sombra de dúvida e assim penso eu, a natureza de formal, consoante se extrai do desfecho “*Tal decisão resguarda os direitos da autarquia no que se refere ao prazo decadencial — Inciso II. Do Art. 173. do CTN.*”

É inegável que aquela decisão fez coisa julgada administrativa, já que não há notícias de que tenha havido recurso por meio do qual tenha se operado a sua reforma.

Nesse rumo, qualquer alegação no sentido de que não haveria a declaração expressa **de vício formal** no *decisum*, com essas mesmas letras, haveria de se perquirir, interpretando-a pois, qual teria sido o desacerto do julgador – segundo a ótica da turma *a quo* - quando, após discorrer sobre os vícios que assim entendeu haver, apontou para possibilidade de um novo lançamento à luz do artigo 173 II do CTN. Teria havido erro na aplicação da norma ao caso concreto ou erro de contradição entre os fundamentos e a determinação para a realização de um novo lançamento forte no inciso II do artigo 173 ?

Note-se que de uma forma ou de outra, a correção do suposto erro perpassaria pela interposição do recurso cabível, ainda que em sentido mais amplo, seja administrativa ou judicialmente. Inexistindo evidências de que assim tenha ocorrido, é de se prestigiar a segurança jurídica, consubstanciada, no caso em exame, na estabilidade da relação já consolidada por meio daquela decisão, princípio caro ao Estado Democrático de Direito.

Em outras palavras, o inconformismo com o enquadramento dado por aquela CRPS, notadamente quando estabeleceu a regra do artigo 173, II para o novo lançamento, e isso

é inquestionável, deveria ter sido levado a efeito pelos meios próprios, valendo-se dos recursos próprios, o que não se inclui, penso eu, a sua rediscussão no bojo do novo lançamento então efetuado.

E nesse ponto faz-se importante citar o artigo 38 do Decreto 70235/72, segundo o qual “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”.

De mais a mais, não merece prosperar 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 n.º 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 n.º 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)

Foi justamente nesse cenário que esta turma, **no acórdão de nº 9202-006.631, na sessão de 21/3/18**, negou provimento ao recurso deste mesmo sujeito passivo, oportunidade em que no voto condutor a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, com seu brilhantismo, assim, com propriedade, pois o tema:

“Como objetivamente descrito pelo acórdão recorrido o CRPS ao proferir sua decisão foi direto em apontar 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 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 decadência! Inciso II, do Art. 173, do CTN.***

CONCLUSÃO

Face ao exposto, voto por CONHECER DO PEDIDO DE REVISÃO DO CONTRIBUINTE e no mérito DAR-LHE PROVIMENTO, anulando o Acórdão n.º 04/02342/2002, da 4CaJ/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.

Destarte, a manutenção da conclusão adotada por aquela decisão anulatória, no sentido de se oportunizar ao Fisco o refazimento do lançamento à luz do artigo 173, II do CTN é um imperativo que visa resguardar a segurança jurídica na estabilização das relações já consolidadas.

Forte no exposto, VOTO no sentido de CONHECER do recurso para NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti