



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 37048.409600/2006-05
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.338 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 23 de agosto de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMPANHIA SIDERURGICA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/07/1997

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial (Súmula CARF nº 1).

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 para declarar a definitividade do crédito tributário em litígio, por concomitância da discussão nas esferas administrativa e judicial. Votou pelas conclusões o Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Maurício Nogueira Righetti – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Eduardo Newman de Mattera Gomes, Marcelo Milton da Silva Risso, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Na origem, cuida-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – DEBCAD 37.048.409-6 – 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 WH ENGENHARIA RJ LTDA, aferidas com base nas Notas fiscais/faturas/recibos de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, diga-se, contratação para execução de obras de construção civil, pelas quais, a contratante responde solidariamente, conforme previsto no inciso VI do art. 30 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, alterações posteriores.

O lançamento anterior foi anulado, conforme assentado pelo voto condutor do acórdão recorrido, em função das 3 razões lá declinadas, quais sejam:

a) a falta de indicação do dispositivo legal que prevê a aferição indireta no relatório específico intitulado Fundamentação Legal de Débito – FLD;

b) o cerceamento do direito de defesa em razão da forma pela qual a fiscalização lançou o auto, em razão da falta de clareza na descrição do fato gerador, o qual englobou uma quantidade imensa de contratos como base de cálculo sem discriminar a base decorrente de cada um individualmente; e

c) não ter intimado os contribuintes solidários o que caracterizaria cerceamento do direito de defesa.

O Relatório Fiscal do Processo encontra às fls. 31/34.

Cientificados do lançamento, **apenas o** contribuinte WH ENGENHARIA apresentou Defesa contra ele às fls. 52/59, que foi julgado (o lançamento) procedente pela DRJ no Rio de Janeiro – RJ1 às fls. 315/326.

Cientificados do acórdão de primeira instância, desta feita ambos os sujeitos passivos apresentaram Recurso Voluntário: a CSN apresentou seu recurso às fls. 335/359 e a WH ENGENHARIA, às fls. 421/430.

Por sua vez, a 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara deu provimento ao Recurso Voluntário para declarar a decadência integral do crédito tributário, após reconhecer que a nulidade declarada em relação ao lançamento originário teria natureza material, por meio do acórdão 2403-002.707 - fls. 587/597.

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial às fls. 599/610, pugnando, ao final, fosse reconhecida a inexistência da nulidade vislumbrada pelo acórdão recorrido; ou, caso assim não entenda, seja anulado o auto de infração por vício formal.

Em 29/3/16 - às fls. 629/634 - foi dado seguimento **parcial** ao recurso, para que fosse rediscutida a matéria “**nulidade do lançamento fiscal por vício formal.**”. Não foi dado seguimento à matéria “**Necessidade de se considerar a existência de prejuízo como condição para a anulação do lançamento**”.

O seguimento parcial foi confirmado pelo Presidente da CSRF, a teor de fls. 635/636.

Intimado do julgamento do Recurso Voluntário, assim como do recurso interposto pela União em 16/9/16 (fls. 656), o Sujeito Passivo CSN apresentou Contrarrazões tempestivas em 22/9/16 (fls. 679), às fls. 658/672, propugnando, preliminarmente, pelo não conhecimento do recurso fazendário e, ao final, pela manutenção integral do acórdão recorrido.

De sua vez, intimado do julgamento do Recurso Voluntário, assim como do recurso interposto pela União em 16/9/16 (fls. 656), o Sujeito Passivo WH Engenharia LTDA não apresentou recurso ou contrarrazões em relação ao aviado pela União.

Consta às fls. 678 e seguintes, petitório por meio do qual o sujeito passivo noticia a impetração e trânsito em julgado do Mandado de Segurança 000035-17.2007.4.02.5110, através do qual pugnou pelo cancelamento das 169 NFLD substitutivas, dentre as quais a destes autos, com arrimo, dentre outros, no artigo 173 do CTN (Decadência).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

O Recurso Especial é tempestivo (processo movimentado em 12/11/14 – fls. 598 – e recurso apresentado em 15/12/14 – fls. 611). Nesse sentido, passo à análise dos demais requisitos de admissibilidade.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria “**nulidade do lançamento fiscal por vício formal.**”.

Impõe-se destacar, de início, que o acórdão recorrido não anulou o lançamento destes autos, mas sim se pronunciou acerca da natureza do vício que teria inquinado o lançamento original, como sendo de ordem material.

Com isso, após afastar a aplicação do artigo 173, II do CTN no tocante, aí sim, ao lançamento substitutivo, houve por bem reconhecer a extinção do crédito tributário em função da decadência.

Ao longo do voto condutor do recorrido, o relator noticiou a juntada daquela decisão anulatória do CRPS ¹às fls. 215/220 do processo 10073.001965/2007-02.

À vista daquele *decisum*, é de se destacar que de fato não houve o pronunciamento expresso acerca da natureza do vício que lá se reconheceu, tampouco a fixação do dispositivo legal que autorizaria o refazimento do lançamento valendo-se, como termo *a quo* para a contagem da decadência, da data de sua definitividade (art. 173, II do CTN).

Confira-se os principais trechos do voto condutor:

Analisando detidamente os autos, creio que a presente notificação fiscal deve ser anulada, ante a existência de vício insanável, o que macula todo o procedimento levado a efeito pela fiscalização. Senão veja-se.

[...]

Ocorre, todavia, que a fiscalização mencionou nos autos o artigo 33, §3º, da Lei nº 8.212/191 nos Fundamentos Legais do Débito (fls. 862), dispositivo legal que autoriza o arbitramento por aferição indireta. Confira-se:

¹ Documento: 0035.007.354-6

Tipo do Processo: DÉBITO

Unidade de Origem: SERVIÇO DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA -SERVREP

Nº de Protocolo do Recurso: 35334.002998/2002-60

Recorrente(s): COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL

Recorrido(s): INSS

Assunto/Espécie Benefício: RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Data de Entrada no(a) JR/CRPS: 24/09-2004

Relator(a): Maria ligia Soria

[...]

Em face da omissão nos Fundamentos Legais do Débito (fls. 862) do dispositivo legal que autoriza o levantamento do débito por arbitramento, restaram violados os direitos constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa do contribuinte.

Cumprir destacar os pontos mencionados pelo ilustre Presidente desta colenda Câmara, no voto proferido em notificação fiscal da mesma natureza:

“O enquadramento correto da legislação tributária aplicável e a precisa informação desses fatos ao contribuinte são formalidades essenciais que não podem ser consideradas meras irregularidades. Considerando a natureza das obrigações tributárias, qualquer omissão por parte das autoridades fiscais vicia o procedimento, pois afronta a legalidade estrita e a necessária proteção do cidadão no que tange ao devido processo legal.

(...)

a hipótese de incidência aferida em seu elemento material, base de cálculo, pelas notas fiscais de serviços, tem como fundamento legal a possibilidade que a lei concedeu ao fisco, como exceção à regra geral, de arbitrar os valores que reputar devidos em razão de não ser possível aferir de maneira convencional o fato gerador da obrigação previdenciária que é a remuneração paga aos segurados empregados das empresas prestadoras de serviço”.

(...)

“Todos os procedimentos fiscais apurados por responsabilidade solidária do tomador com o prestador de serviços devem informar, ao notificado, que o fundamento legal em relação ao fato gerador decorre da possibilidade de arbitramento em relação à importância que o fisco reputa devida ante o permissivo contido no § 3º do art. 33.

()”

Ressalta-se, por oportuno, que a constituição da dívida ativa somente se dará após a regular inscrição na repartição competente, nos termos do artigo 201 do Código Tributário Nacional. Ademais, o termo de inscrição da dívida ativa, efetuado após o trâmite regular da notificação fiscal, deverá indicar, entre outras informações, a origem e a natureza do crédito, mencionando especificamente a disposição de lei em que seja fundado. É o que determina o inciso III do artigo 202 do mencionado Código Tributário.

Do dispositivo legal supracitado extrai-se a conclusão de que é nos Fundamentos Legais do Débito que deve constar o fundamento que autoriza o levantamento do débito por arbitramento, haja vista que tal documento, dentre outros, é parte integrante do termo de inscrição da dívida ativa.

Além disso, verifica-se no caso em apreço a existência de outro vício insanável também capaz de anular o procedimento levado a efeito pela autoridade fiscal: a inclusão, em uma única notificação fiscal, de débitos referentes a 169 (cento e sessenta e nove) contratos de cessão de mão de obra.

Tal fato dificulta sobremaneira e até mesmo impede o exercício do direito de defesa pelo tomador do serviço e pelas empresas prestadoras de serviços, considerando-se que são 27 (vinte e sete) volumes a serem analisados no mesmo decurso de prazo deferido para todos os processos sujeitos à esfera administrativa fiscal.

Certo é que a solidariedade do tributo previdenciário se comporta como autoritário litisconsórcio passivo. Nos termos do artigo 47 do CPC, aplicável subsidiariamente ao Contencioso Administrativo Fiscal, a eficácia da decisão depende da citação de todos os litisconsortes. É dizer, desde o momento em que houve a constituição do crédito, sempre haverá a necessidade legal para que todos os que podem figurar no pólo passivo do lançamento tornem devidamente intimados.

Dessa forma, a autoridade fiscal deve seguir a orientação de desmembrar a presente notificação fiscal em várias outras, podendo até separar por grupos de serviços

prestados como, por exemplo, empresas construtoras, empresas de alimentação, empresas de segurança, etc., com intuito de facilitar, ou melhor, possibilitar que os contribuintes envolvidos tenham garantido o exercício do direito de defesa e do contraditório.

Por estas razões, VOTO no sentido de ANULAR a presente NFLD.

A decisão se deu nos seguintes termos:

nº do(a) Acórdão: 724/2005

Vistos e relatados os presentes autos, em sessão realizada hoje, ACORDAM os membros da Quarta Câmara de Julgamento do CRPS, por Unanimidade em ANULAR A NFLD, de acordo com o voto do(a) Relator(a) e sua fundamentação.

Prosseguindo, o acórdão vergastado foi assim ementado, naquilo que foi devolvido à apreciação desta CSRF:

NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

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 da auto, ou seja, da maneira de sua realização.

A decisão foi no seguinte sentido:

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso para reconhecer a decadência integral por quaisquer dos critérios do Código Tributário Nacional. Vencido o conselheiro Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro.

Da Concomitância e do Conhecimento do Resp da União.

Antes de adentrarmos à análise do recurso, importa mencionar que, como já mencionado no relatório deste voto, o sujeito passivo CIA SIDERÚRGICA NACIONAL acostou aos autos petição por meio do qual noticiou a impetração e trânsito em julgado do Mandado de Segurança 000035-17.2007.4.02.5110, através do qual pugnou pelo cancelamento das 169 NFLD substitutivas, dentre as quais a destes autos, com arrimo, dentre outros, no artigo 173 do CTN (Decadência).

Eis o compilado dos DEBCADS substituídos e dos substitutos que constaram da inicial da ação acima citada, relativos aos processos do impetrante pautados para esta sessão:

MS 2007.51.10.000035-0			
PAF	DEBCAD SUBSTITUÍDO	DEBCAD SUBSTITUTO	PERÍODO
11330.000493/2007-47	35.007.354-6	37.048.250-6	01/1996 a 12/1998
10073.001085/2007-28	35.007.354-6	37.048.282-4	01/1997 a 12/1998
10073.001967/2007-93	35.007.354-6	37.048.372-3	01/1997 a 12/1998
10073.001984/2007-21	35.007.354-6	37.048.356-1	01/1992 a 07/1997
10073.002004/2007-15	35.007.354-6	37.048.293-0	01/1992 a 03/1996
10073.002006/2007-04	35.007.354-6	37.048.310-3	02/1993 a 12/1994
35570.000084/2007-86	35.007.354-6	37.048.342-1	dez/98
37048.409600/2006-05	35.007.354-6	37.048.409-6	01/1997 a 07/1997
17883.000210/2009-59	37.048.304-9 *	37.202.072-0	jan/97
* Esse DEBCAD substituído constou na inicial do MS, já que também havia sido lavrado			

nos autos do PAF 11330.000492/2007-01 em substituição àquele de nº 35.007.354-6

Na decisão interlocutória de fls. 6785 e seguintes, ao final da qual o magistrado de primeiro grau concedeu em parte a ordem liminar para suspender a exigibilidade dos créditos que se refiram a fatos geradores anteriores a 01/12/1994, assentou-se, quanto às imperfeições apontadas na NFLD substituída, tratarem de vícios de natureza formal.

A Fazenda Nacional interpôs o competente Agravo. Confira-se excerto da decisão:

Por sua vez, o acórdão 724, de 12/04/2005, anulou o lançamento por vício formal. Aliás, em razão de dois vícios de natureza forma, já mencionados no relatório desta decisão. Cuida-se de vícios que não fazem inferir no sentido da inexistência da obrigação, mas indica apenas que a atividade lançadora preteriu formalidades essenciais à garantia do direito de defesa. Quanto ao primeiro vício mencionado no acórdão, ressaltou-se, teria havido apenas falta de menção, no corpo do lançamento ou relatório fiscal, ao dispositivo que dava sustentação à cobrança. A autoridade lançadora mencionou um dispositivo quando deveria ter mencionado outro. Não houve, como talvez possa sugerir a inicial, falta de base legal para o lançamento, mas falta da transcrição do dispositivo legal que embasa a exigência (ou falta de remissão a ele). O segundo vício invocado também não ilide a existência da dívida, mas apenas que a formalização dos créditos dever-se-ia dar através de NFLD separadas em relação a cada uma das prestadoras de serviços, bem assim que estas deveriam ser também notificadas.

Portanto, houve decisão administrativa definitiva que anulou o lançamento anteriormente efetuado por vício formal, o que enseja a aplicação do art. 173, II, do CTN, que, por sua vez, autoriza a renovação do lançamento e confere o correspondente prazo de cinco anos. Prazo esse que se iniciou quando da preclusão do acórdão 724, proferido em 12/04/2005. Portanto, não se pode acolher a tese central da impetrante, eis que não decorreram cinco anos entre a preclusão do acórdão e as notificações ora hostilizadas, ocorridas em dezembro de 2006.

Referido entendimento, em especial quanto à natureza dos vícios, foi mantido na Sentença, modificando-se, entretanto, o período de decadência pronunciado para que passasse a constar “*fatos geradores anteriores a 01/01/1994*”.

Na sequência, o tema foi novamente revisitado quando do julgamentos das apelações, ocasião em que a relatora, que proferiu o voto condutor do acórdão que deu provimento ao recurso do sujeito passivo, assentou que:

As contribuições previdenciárias são tributos sujeitos a lançamento por homologação, cujo pagamento é antecipado pelo contribuinte. No caso dos autos, o crédito tributário decorre de lançamento de ofício do Fisco, o que evidencia que não houve declaração pelo contribuinte. Portanto, nessa hipótese, o dies a quo para o Fisco constituir o crédito é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme regra do art. 173, I, do CTN.

Assim, considerando-se a regra contida no art. 173, 1 do CTN, revelam-se caducos todos os créditos tributários cujo fatos geradores ocorreram anteriormente a 31/12/2000.

Isto porque a despeito da anulação das NFLDs originárias e da lavratura de outras em 12/2006, os fatos geradores são os mesmos e remontam à década de 1990, donde a afirmação de que as novas NFLDs não poderiam abranger fatos geradores anteriores a 31/12/2000, que incluem a totalidade das NFLDs impugnadas.

Ademais, no caso concreto, reputo que a anulação do lançamento original ocorreu por vício não exclusivamente de natureza formal, razão pela qual resta afastada a aplicação do inciso II do art. 173 do CTN.

A Fazenda Nacional interpôs REsp em face da decisão colegiada acima, que foi inadmitido por decisão monocrática. Ato contínuo, aviou Agravo em Recurso Especial, que foi não conhecido pelo STJ, vindo a transitar em julgado em 16/09/2019.

Pois bem.

Resta-nos aparentemente inegável que a matéria devolvida neste recurso da União foi submetida ao crivo do Poder Judiciário, impondo a este colegiado a aplicação da Súmula CARF nº 1, forte no artigo 72 do RICARF *verbis*:

Súmula CARF nº 1:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Cumpre registrar que este Relator, na sessão de 25/8/2021, notadamente no julgamento do processo 10073.001967/2007-93, acórdão 9202-009.768, havia encaminhado seu voto no sentido de promover a análise do recurso da União naquilo que tocava ao sujeito passivo prestador dos serviços, por entender que os efeitos da demanda acima mencionada não irradiaria efeitos em relação a ele, já que não teria lá figurado como autor.

Todavia, curvando-me ao entendimento amplamente majoritário deste colegiado, adiro à conclusão daquele julgado para reconhecer a concomitância do objeto em relação ao presente litígio administrativo. Confira-se excerto do voto vencedor:

Ademais, em se tratando de concomitância de discussão nas esferas administrativa e judicial, o exame da admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional perde a relevância, já que o valor maior, nesse caso, é o princípio da primazia das decisões exaradas pelo Poder Judiciário.

A questão adquire ainda maior relevância em face da decisão judicial que induziu a concomitância, que, longe de afastar do polo passivo determinado sujeito processual – o que emprestaria alguma lógica ao posicionamento do relator quanto ao conhecimento – o que fez foi desconstituir a própria Notificação-Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD). E isso é absolutamente contrário ao objeto do Recurso Especial, que visava o restabelecimento do crédito tributário apurado na citada NFLD em face do tomador do serviço, ou seja, da CSN, parte autora da ação judicial. Logo se vê que, nesse contexto, selecionar qual o sujeito processual abrangido pelo Recurso Especial – o que no presente caso, sem sombra de dúvida, aponta para a CSN – seria admitir que a respectiva NFLD poderia vir a ser cobrada do solidário, pedido que não se extrai, em absoluto, do apelo da União no presente processo.

Nesse sentido, competirá à autoridade administrativa da RFB, no âmbito do controle do crédito tributário *sub judice*, o acompanhamento/a execução do julgado, caso confirme o trânsito em julgado da ação, conformando o presente lançamento.

Forte no exposto, encaminho por dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, declarando a definitividade do lançamento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

Fl. 8 do Acórdão n.º 9202-010.338 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 37048.409600/2006-05