



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10167.001373/2007-33
Recurso Embargos
Acórdão nº 2402-011.374 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de maio de 2023
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado NOBEL MOVEIS LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2001

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ERRO MATERIAL. ACOLHIMENTO.

Os embargos de declaração devem ser acolhidos e providos, com efeitos modificativos, quando constar na parte dispositiva da ementa e na conclusão do julgado, resultado diverso daquele que está no voto.

LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. CRITÉRIOS DE APURAÇÃO DIVERSOS DO LANÇAMENTO ORIGINAL. REGRA DECADENCIAL DO ART. 173, II, DO CTN. INAPLICABILIDADE.

A notificação fiscal substitutiva deve guardar estrita consonância com os critérios de apuração do crédito tributário adotados naquela declarada nula. Caso contrário, resta caracterizada nova autuação e afasta-se a aplicação da regra contida no art. 173, II, do Código Tributário Nacional, quanto à contagem do prazo decadencial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração opostos, integrando-os à decisão recorrida, para: (i) em relação ao vício material, com efeitos infringentes, fazer constar tanto na parte dispositiva como na conclusão do julgado que o recurso voluntário foi parcialmente provido; e (ii) em relação a omissão e obscuridade neles apontadas, sem efeitos infringentes, concluir pela aplicação do § 4º do art. 150 do CTN.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Diogo Cristian Denny, Gregório Rechmann Junior, José Marcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro e Wilderson Botto (suplente convocado).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-011.374 - 2ª Sejl/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10167.001373/2007-33

Relatório

Tratam-se de embargos de declaração opostos pela FAZENDA NACIONAL (fls. 334 a 338) sob o fundamento de erro material, omissão e obscuridade no Acórdão nº 2402-010.604 (fls. 323 a 332), de relatoria da Conselheira Renata Toratti Cassini, que não mais compõe esse colegiado, proferido com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2001

contribuições devidas à Previdência Social e a outras entidades ou fundos.

DECADÊNCIA. CONTAGEM DE PRAZO. CTN.

À contagem do prazo decadencial das contribuições devidas à Previdência Social e a outras entidades ou fundos, denominados terceiros, aplicam-se as regras previstas no Código Tributário Nacional.

Desse modo, salvo fraude, dolo ou simulação, havendo antecipação de pagamento, o prazo decadencial inicia-se a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN); caso contrário, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I do CTN), conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso representativo de controvérsia (REsp nº 973.733/SC), decisão esta de reprodução obrigatória pelo CARF.

AUXÍLIO TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA. SÚMULA CARF Nº 89.

A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

VALE ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM DINHEIRO. APLICAÇÃO DO ENTENDIMENTO DA CSRF.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais firmou o entendimento que a alimentação paga em dinheiro sofre a incidência da contribuição previdenciária.

Em grau de juízo de admissibilidade (fls. 342 a 346), os embargos foram admitidos e encaminhados a esta Relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Os embargos de declaração são tempestivos e a Fazenda Nacional é parte legítima para apresentá-los.

Das alegações recursais

1. Erro material

A embargante alega a necessidade de retificação da parte dispositiva da ementa, assim como da conclusão do julgado, uma vez que **apesar de constar que o recurso voluntário foi provido, esse provimento foi tão somente parcial.**

O lançamento é referente às contribuições incidentes sobre os valores pagos a título de alimentação e transporte em pecúnia, no período de 01/1992 a 13/2001.

O acórdão embargado, por sua vez, declarou a decadência das competências anteriores a 11/2001, remanescendo a competência 12/2001 e declarou que os valores pagos a

título de alimentação em pecúnia devem compor a base de cálculo das contribuições lançadas e os valores pagos a título de vale transporte em dinheiro devem ser excluídos.

Assim, entendo que tem razão a embargante.

Nesse ponto, os embargos de declaração devem ser acolhidos e providos, com efeito modificativo, para que conste na parte dispositiva da ementa, assim como da conclusão do julgado, **que o recurso voluntário foi parcialmente provido.**

2. Omissão e obscuridade

A embargante sustenta que o aresto embargado contém vício de omissão e obscuridade, posto que analisou a decadência com base na regra do art. 150, § 4º, do CTN, quando deveria ter aplicado o disposto no art. 173, II, do mesmo diploma legal, já que a NFLD analisada foi lavrada em substituição às NFLD's 35.187.455-0 e 35.187.444-5, anuladas por vício formal.

Conforme ensinamento de Elpídio Donizetti, os “embargos são espécie de recurso de fundamentação vinculada, isto é, restrita a situações previstas em lei. Não servem os embargos, por exemplo, como sucedâneo de pedido de reconsideração de uma sentença ou acórdão”¹.

Nos termos do art. 65 do RICARF, cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

O CPC, por sua vez, estabelece que cabem embargos de declaração para esclarecer obscuridade ou eliminar contradição; suprir omissão de ponto ou questão sobre o qual devia se pronunciar o juiz de ofício ou a requerimento e corrigir erro material – art. 1.022.

O lançamento refere-se às competências 01/1992 a 12/2001 e foi formalizado por meio da NFLD DEBCAD nº 37.015.409-6 (fls. 3 a 19), com ciência do sujeito passivo em 26/12/2006 (fls. 3).

Consta no Relatório Fiscal (fls. 35 a 46) que “*A presente notificação foi feita em substituição às NFLD 35.187.455-0 e 35.187.444-5, baixadas pelas DN 23.401.4/008 e 009/2005, que julgaram tais lançamentos nulos por vício formal, motivado pela inobservância do prazo regulamentar fixado no MPF e seus complementares para a conclusão do procedimento fiscal*”.

Dito isso, adianta-se, desde já, que assiste razão à embargante quanto a existir vício na decisão embargada, que passa a ser sanado nos termos abaixo expostos.

Determina o inciso II do art. 173 do CTN que extingue-se o direito de constituir o crédito tributário cinco anos após a data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Assim, anulado um lançamento sob o fundamento de vício formal, o prazo decadencial do novo lançamento é contado com base na regra estipulada pelo art. 173, II, do CTN.

(...) DECISÃO DEFINITIVA NA ESFERA ADMINISTRATIVA. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. Na existência de decisão administrativa de caráter definitivo, é precluso direito de rediscutir seus termos, não cabendo sua revisão mediante análise de lançamento substitutivo.

¹ DONIZETTI, Elpídio. Curso de Direito Processual Civil. 23. ed. São Paulo: Atlas, 2020, p. 1394.

LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. ART. 173, II DO CTN.

Declarada a nulidade do lançamento originário por vício formal, dispõe a Fazenda Pública do prazo de cinco anos, contados da data em que tenha se tornado definitiva a decisão, para formalizar o lançamento substitutivo, a teor do art. 173, II do CTN.

(Acórdão 9202-009.868, Relator Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, publicado 12/11/2021)

Por outro lado, não há que se falar em reabertura do prazo decadencial quando o lançamento é anulado por vício material.

Nesse sentido, assim explica Leandro Paulsen:

Quando, efetuado o lançamento, restar posteriormente anulado em razão de algum **vício formal** (por exemplo, ausência de requisitos essenciais no auto de infração, elencados no art. 10 do Decreto n. 70.235/72, ou violação ao direito de defesa no processo administrativo-fiscal), terá o Fisco a **reabertura do prazo decadencial** para proceder a novo lançamento do mesmo crédito. É o que dispõe o art. 173, II, do CTN ao dizer da contagem do prazo de cinco anos “da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, lançamento anteriormente efetuado”. É relevante, pois, que reste claro, das decisões administrativas e judiciais anulatórias de lançamento, se o fazem por vício formal ou por vício material. A anulação por vício material não reabre nenhum prazo, de modo que, muitas vezes, já decorrido prazo decadencial, não mais poderá ser lançado o crédito².

No caso, a autoridade fiscal informou que a anulação ocorreu por vício formal, contudo, não trouxe explicações quanto ao vício ser formal e, tão pouco, a matéria foi objeto de debate pelas instâncias julgadoras.

Não basta dizer que o vício é formal. O vício tem que ser, de fato, formal.

Nesse sentido, importa dizer desde já que, a *reabertura do prazo para a feitura de um novo lançamento destina-se apenas a permitir que seja sanada a nulidade do lançamento anterior, mas não autoriza um lançamento diverso, abrangente do que não estava abrangido no anterior. Assim, o novo lançamento, de caráter substitutivo, que se faz em decorrência do lançamento anterior, anulado por vício formal, não pode trazer inovações materiais, mas apenas corrigir o vício apontado*³.

A Decisão que anulou o lançamento não consta nos autos, mas há a informação da autoridade fiscal de que nem todos os documentos analisados nas NFLDs anuladas foram analisadas no lançamento atual. Confira-se:

NFLD anuladas - Consta do relatório fiscal do AFPS que os levantamentos foram baseados nos livros contábeis Diário, Razão e Caixa e demais elementos como **folhas de pagamentos**, recibos de pagamentos, **férias, aviso prévio**, recibos de pagamento de pró labore, **GFIP, GPS/GRPS** e demais elementos solicitados pela fiscalização.

NFLD atual - Para lançamento do débito atual procedemos com base nas folhas de pagamento, GFIP, férias, aviso prévio e GPS/GRPS (documentos apresentados pela empresa). Informamos, ainda, que apesar de solicitada em TIAD datado de 16/11/2005, a empresa não apresentou os livros contábeis, originando o auto de infração Debcad: 37.015.413-4.

Assim, se as NFLD 35.187.455-0 e 35.187.444-5, foram baixadas pelas DN 23.401.4/008 e 009/2005, que julgaram tais lançamentos nulos, pela inobservância do prazo

² PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2020, p. 449-450.

³ Acórdão 2202-003.127, 30/03/2016

regulamentar fixado no MPF e seus complementares para a conclusão do procedimento fiscal, o atual somente poderia ter sido alterado para observar o prazo do mandado de procedimento fiscal e seus complementares.

Ademais, *o caráter definitivo da decisão administrativa proferida no âmbito do lançamento substituído é óbice à reanálise dos seus fundamentos, diante da existência de preclusão*⁴.

No atual lançamento, a autoridade fiscal analisou, inclusive, os documentos solicitados e apresentados pela contribuinte já na fase do lançamento novo. Havendo lançamento que vai além da substituição daquele anulado, não há que se falar na aplicação da regra insculpida no art. 173, II, do CTN.

Destarte, *a lavratura de notificação/autuação fiscal substitutiva de outra declarada nula deve guardar estrita consonância com os critérios de apuração do crédito tributário adotados no lançamento primitivo, saneando tão somente o vício formal insanável que o maculou, sob pena de caracterização de nova autuação, **afastando de plano a aplicação do artigo 173, inciso II, do Código Tributário Nacional**, sobretudo quando ensejar o agravamento da exigência inicialmente lançada, o que se vislumbra na hipótese dos autos.*⁵

Esse é o entendimento do CARF:

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

(Acórdão 2401-010.058, de 31/12/2021)

Com isso, deve ser decidido se a regra decadencial aplicável ao caso é aquela presente no § 4º do art. 150 do CTN, ou do inciso I do art. 173 do mesmo diploma lei.

Aqui, entendo que não merece qualquer reparo a análise feita no voto condutor do aresto embargado que, por unanimidade, concluiu pela aplicação do § 4º do art. 150 do CTN.

Nesse ponto, os embargos de declaração devem ser colhidos e providos para sanar a omissão e obscuridade apontada, sem mudanças no resultado.

Conclusão

⁴ Acórdão nº 9202-010.000, de 17/01/2022

⁵ Acórdão 9202-001.719. 26/09/2011

Ante o exposto, voto por acolher os embargos de declaração opostos, integrando-os à decisão recorrida, para: (i) em relação ao vício material, com efeitos infringentes, fazer constar tanto na parte dispositiva como na conclusão do julgado que o recurso voluntário foi parcialmente provido; e (ii) em relação a omissão e obscuridade neles apontadas, sem efeitos infringentes, concluir pela aplicação do § 4º do art. 150 do CTN.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira