



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10167.001373/2007-33
ACÓRDÃO	9202-011.768 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	11 de abril de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	NOBEL MOVEIS LTDA

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. SIMILITUDE FÁTICA. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA. INC. II DO ART. 173 DO CTN. LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. INOVAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL.

Merece ser conhecido o recurso especial interposto contra acórdão que, em situação fática similar, conferir à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, observados os demais requisitos previstos nos arts. 118 e 119 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

DECADÊNCIA. NULIDADE. VÍCIO FORMAL. LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 173, II CTN.

No lançamento substitutivo, em que o anterior foi anulado por vício formal, aplica-se o prazo previsto no inc. II do art. 173 do CTN, na parte em que verificada estrita vinculação dos fatos que embasaram a lavratura do lançamento primevo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, dar-lhe provimento parcial, determinando o retorno dos autos ao colegiado *a quo* para que a contagem do prazo decadencial observe o

disposto no inc. II do art. 173 do CTN na parte em que ausente inovação no lançamento substitutivo.

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Franciso Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Cleberson Alex Friess, Leonam Rocha de Medeiros, José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro (Substituto), Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o Conselheiro Maurício Nogueira Righetti, substituído pelo Conselheiro José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro. Participou do julgamento o conselheiro Cleberson Alex Friess em substituição à conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, que se declarou impedida, nos termos do inciso I do art. 82 do RICARF.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL em face do acórdão nº 2402-010.604, colmatado pelo acórdão nº 2402-011.374, ambos proferidos pela Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara desta eg. Segunda Seção de Julgamento que, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário interposto por NOBEL MÓVEIS LTDA.

Colaciono, por oportuno, as ementas e os respectivos dispositivos dos acórdãos recorridos:

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

Dispositivo: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

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.

Dispositivo: 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.

Cientificada, apresentou o recurso especial (f. 356/363) afirmando haver dissidência interpretativa do disposto no art. 142 e no inc. II do art. 173, ambos do CTN, na tentativa de ver afastada a decadência em relação a exigência fiscal não inovada no segundo lançamento.

O despacho inaugural de admissibilidade, juntado às f. 367/372, deu seguimento ao recurso especial, por entender pela aptidão do único paradigma suscitado, o acórdão de nº 9202-006.679, além de asseverar o preenchimento dos demais pressupostos de admissibilidade.

Às f. 379 consta ter sido dada ciência ao sujeito passivo da interposição do recurso especial, transcorrendo *in albis* o prazo para apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

I – DO CONHECIMENTO

Passo a aferir o preenchimento dos requisitos intrínsecos e extrínsecos do recurso especial de divergência com relação à única matéria devolvidas a esta instância especial: **decadência no caso de autuação decorrente de lançamento anterior, anulado por vício formal com inovações no lançamento.**

Aduz a recorrente que

[n]o acórdão recorrido, firmou-se o seguinte entendimento sobre o lançamento efetuado em substituição ao original, conforme excertos extraídos do acórdão de embargos:

(...)

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.** 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.

(...)

Ocorre que o entendimento firmado pelo Colegiado a quo, ao cancelar integralmente o lançamento, está em desacordo com decisão proferida pela 2ª

Turma Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão Paradigma nº 9202-006.679, cuja ementa passamos a transcrever em sua integralidade:

(...)

Eventual inovação no novo lançamento relativamente a fatos já atingidos pela decadência, contada na forma do inc. I, do art. 173, do CTN, não implica em considerar todo o crédito tributário como decaído, mas tão somente o montante relativo aos referidos fatos.

A questão, eminentemente jurídica, merece ser conhecida, porquanto na decisão recorrida consignado que, havendo inovação no lançamento, inaplicável a contagem do prazo decadencial com arrimo no disposto no inc. II do art. 173 do CTN. Noutro giro, o acórdão paradigmático exhibe o entendimento de que, na hipótese de inovação, cabível a aferição da decadência nos termos art. 173, inciso II, do CTN em relação aos valores originalmente lançados; e, naquilo em que houver inovação, aplicável o regramento do § 4º do art. 150 ou do inc. I do art. 173, ambos do Digesto Tributário, a depender do caso concreto. **Conheço, portanto, do recurso especial fazendário, presentes os pressupostos de admissibilidade.**

II – DO MÉRITO

Para a melhor compreensão da controvérsia peço licença para transcrever os motivos declinados pelo Colegiado prolator da decisão recorrida:

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.** (f. 353; sublinhas deste voto)

Evidenciado, portanto, que, para fins de contagem do prazo decadencial do lançamento substitutivo, valeria uma espécie de regra do tudo-ou-nada. É dizer: havendo novo lançamento dentro dos exatos limites daquele anulado por vício formal, aplica-se a regra do inc. II do art. 173 do CTN; mas, caso haja alguma extrapolação, passaria de decadência a ser contada com arrimo no § 4º do art. 150 ou no inc. I do art. 173 do CTN, a depender da modalidade de lançamento do tributo e das nuances do caso concreto.

Calha anotar que os vícios de natureza formal em relação ao lançamento tributário são incapazes de implicar em quaisquer alterações no conteúdo fático-jurídico do lançamento, razão pela qual podem ser sanados desde que o novo auto de lançamento contenha os mesmos elementos do lançamento revisado. Daí o porquê o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário seria extinto com o transcurso do prazo decadencial quinquenal contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado – *ex vi* do inc. II do art. 173 do CTN.

Na qualidade de vogal, aderi ao entendimento externado pelo Cons. Leonam Rocha de Medeiros, no sentido de que

sob o pretexto de corrigir o vício formal, não pode a autoridade lançadora apurar novos fatos geradores, sujeitos a óbice decadencial, que não tenham sido relacionados no lançamento primevo declarado nulo por vício formal, uma vez que o lançamento originário, ainda que nulo por vício formal, delimita e define a obrigação tributária.

O vício de forma deve ser sanado, mas sem modificar a estrutura ou a essência do crédito tributário, da matéria tributável. Espera-se, assim, que se observe o dever de identidade entre o lançamento substituto e o substituído, no que toca a constituição do crédito tributário, para os fins do art. 173, II do CTN, de modo que o novo lançamento se conforme materialmente com o lançamento declarado nulo por vício formal. Basta ao lançamento superveniente sanar a forma sem inovar na materialidade e contornos limítrofes do crédito tributário, não é possível que se apresentem novos fatos geradores, que se acresça bases de cálculo.¹

O fato de ter havido extrapolação do lançamento originário, anulado pela decretação de mácula de cariz formal, não é suficiente para afastar integralmente a aplicação do disposto no inc. II do art. 173 do CTN. Inexiste óbice para que a contagem do prazo decadencial seja ultimada com amparo em dispositivos díspares – a título exemplificativo, basta conferir o enunciado do verbete sumular de nº 148 deste eg. Conselho, no sentido de que “[n]o caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.”

A correção de vícios formais, mediante lançamento substitutivo, como próprio nome indica, não pode ensejar a desvinculação dos fatos que embasaram a lavratura do lançamento primevo, razão pela qual, com relação a parte em que houve inovação, não poderá a decadência ser regida pelo disposto no inc. II do art. 173 do CTN, e sim com amparo no inc. I do art. 173 do CTN ou no § 4º do art. 150 do Digesto Tributário.

¹ CARF. Acórdão nº 9202-011.316, sessão de 18 de jun. de 2024.

Noto que a decisão recorrida, embora reconheça que “a autoridade fiscal informou que a anulação ocorreu por vício formal” (f. 352), desafia-a, sob a alegação de que “não trouxe explicações quanto ao vício ser formal e, tão pouco, a matéria foi objeto de debate pelas instâncias julgadoras.” (f. 352) E, em linhas adiante, de forma abstrusa afirma que

[n]o 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.

Inexistente qualquer dúvida acerca da decretação de nulidade por vício formal, deve o lançamento, na parte em que não houver extrapolações materiais, ser regido pelo disposto no inc. II do art. 173 do CTN.

Portanto, merece ser provido o recurso especial fazendário, de modo que a decadência do lançamento substitutivo que observe os estritos limites do lançamento anulado por vício formal seja apurado com base no disposto no inc. II do art. 173 do CTN, cabendo o retorno dos autos à Turma *a quo* para que seja delimitada a parte do lançamento em que houve inovação para, a partir daí, delimitar o regramento para a contagem do prazo decadencial aplicável.

III – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, **conheço do recurso especial da Fazenda Nacional para dar-lhe provimento parcial, determinando o retorno dos autos ao colegiado *a quo* para que a contagem do prazo decadencial observe o disposto no inc. II do art. 173 do CTN na parte em que ausente inovação no lançamento substitutivo.**

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora