



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

Processo nº 10510.006682/2008-23
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-005.189 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2016
Matéria DECADÊNCIA
Recorrente ESTADO DE SERGIPE - ADMINISTRAÇÃO DIRETA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1986 a 31/10/1986

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL X MATERIAL. AUTUAÇÃO SUBSTITUTIVA. ALTERAÇÃO MATÉRIA TRIBUTÁVEL. NOVO LANÇAMENTO. NÃO APLICAÇÃO ARTIGO 173, II, CTN.

Na hipótese vertente, declarada a insubsistência da execução fiscal, diante da ausência de liquidez e certeza da CDA, em razão da inclusão indevida de segurados ao Regime Geral da Previdência Social, não se cogita em vício formal, mas, sim, material, em razão da mácula na necessária descrição clara e precisa do fato gerador e matéria tributável das contribuições previdenciárias lançadas, o que afasta de plano a aplicação do artigo 173, inciso II, do CTN.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, nos termos dos dispositivos legais constantes do Código Tributário Nacional, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. *In casu*, constatou-se a decadência sob qualquer fundamento legal que se pretenda aplicar (artigo 150, § 4º ou 173, do CTN).

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário em razão da decadência.

Ronaldo de Lima Macedo - Presidente

Lourenço Ferreira do Prado - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Ronaldo de Lima Macedo, Ronnie Soares Anderson, Marcelo Oliveira, Marcelo Malagoli da Silva, Wilson Antonio de Souza Correa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Kleber Ferreira de Araújo e Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

ESTADO DE SERGIPE - ADMINISTRAÇÃO DIRETA, contribuinte, pessoa jurídica de direito público, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 6ª Turma da DRJ em Salvador/BA, Acórdão nº 15-19.034/2009, às fls. 104/106, que julgou procedente o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas pela autuada ao INSS, correspondentes à parte dos segurados, incidentes sobre as remunerações dos empregados, em relação ao período de 07/1986 a 10/1986, conforme Relatório Fiscal, às fls. 14/16.

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 14/11/2008, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor consignado na folha de rosto de autuação.

De conformidade com o Relatório Fiscal, o presente Auto de Infração fora lavrado, com arrimo no artigo 173, inciso II, do CTN, em substituição da NFLD nº 31.269.096-7, a qual fora julgada objeto de execução fiscal nº 94.0018009-8, julgada improcedente pelo TRF da 5ª Região, em face da ausência de liquidez e certeza da CDA, decisão que veio a ser corroborada pelo STJ, nos autos do Resp nº 639.433, em decisão datada de 15/12/2005.

Inconformada com a Decisão recorrida, a autuada apresentou Recurso Voluntário, às fls. 110/118, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo, ressaltando, inclusive, as decisões que julgaram improcedente a NFLD primitiva, contrapõe-se à autuação substitutiva, por entender que se trata, em verdade, de um novo lançamento concernente a fato geradores ocorrido há mais de dez anos, abarcados, portanto, pela decadência.

Em defesa de sua pretensão, assevera que o STJ, ao confirmar a decisão exarada pelo TRF 5º nos autos da execução fiscal lastreada na NFLD anulada, *considerou a existência de saldo remanescente da dívida em relação ao período anterior à existência de regime próprio de previdência no Estado de Sergipe*, cabendo manter o lançamento anterior somente nesta parte, com o prosseguimento da exigência da parcela efetivamente devida.

Sustenta que a decisão que "anulou" o lançamento fiscal substituído em momento algum decidiu pela nulidade formal da NFLD. Em outras palavras, o julgador *a quo*, ao reconhecer a improcedência da CDA, em face da ausência de liquidez e certeza, não cogitou em vícios formais no lançamento.

Defende que *a natureza do vício deve ser demonstrada de forma inequívoca a fim de permitir o enquadramento no art. 173, inciso II, do CTN*, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, impondo seja reconhecida a decadência da exigência fiscal em sua plenitude.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso voluntário e passo ao exame das alegações recursais.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso voluntário e passo a examinar as alegações recursais.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo a presente autuação fora lavrada em substituição da NFLD nº 31.269.096-7, a qual fora julgada objeto de execução fiscal nº 94.0018009-8, julgada improcedente pelo TRF da 5ª Região, em face da ausência de liquidez e certeza da CDA, decisão que veio a ser corroborada pelo STJ, nos autos do Resp nº 639.433, em decisão datada de 15/12/2005.

Assim, procedeu-se este novo lançamento, em observância ao disposto no artigo 173, inciso II, do Código Tributário Nacional, que restabelece o prazo decadencial, contado da decisão definitiva que anulou a autuação substituída.

Antes de se adentrar às questões de mérito, mister se faz verificar quando ocorreu a lavratura da NFLD substituída (31.269.096-7), com a ciência da contribuinte, com o fito de constatar se àquela época parte ou a totalidade dos fatos geradores já se encontravam alcançados pela decadência. De conformidade com o Relatório Fiscal, a notificação original fora lavrada em 02/10/1989, se reportando aos fatos geradores ora exigidos, 07/1986 a 10/1986, dentro, portanto, do quinquídio legal, não se cogitando em reconhecer a decadência em relação àquele lançamento.

Não bastasse isso, impõe-se, ainda, confirmar a natureza do vício ensejador da nulidade da NFLD original. Isto porque, em que pese o fiscal autuante inferir tratar-se de vício formal, o que determinaria a aplicação do prazo decadencial inscrito no inciso II, do artigo 173, do CTN, não trouxe à colação maiores informações com a finalidade de corroborar tal afirmação, determinante ao deslinde da controvérsia, sobretudo quanto à aplicação da decadência, a partir da observância do dispositivo retro (se vício formal) ou do inciso I, ou artigo 150, § 4º, do mesmo Diploma Legal (se vício material).

Na esteira desse raciocínio, nossa proposição inicial seria no sentido de converter o julgamento em diligência para que a autoridade fazendária elucidasse os pontos acima aventados, colacionando aos autos os documentos pertinentes.

Entrementes, visando à economia processual, buscamos aludidas informações nos autos do próprio processo, mais precisamente às fls. 36/43, onde constam documentos contemplando referida decisão, inclusive ementa do Acórdão do STJ, bem como os anexos colacionados aos autos pela contribuinte, de fls. 79/99 (inteiro teor do Acórdão do STJ), de onde conseguimos extrair os elementos necessários para o deslinde da controvérsia.

De início, ressalta-se Despacho da Advocacia Geral da União - Procuradoria -Geral Federal - Órgão de Arrecadação, de fls. 39/40, nos seguintes termos:

"[...]

AUTOS JUDICIAIS: 95.0001595-1

CDA: 31.269.096-7

NATUREZA: EMBARGOS

EMBARGANTE: ESTADO DE SERGIPE

EMBARGADO: INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS

1. Cuidam-se de embargos . propostos com o intuito de desconstituir o título executivo em epígrafe, que apura dívida entre 07/1986 e 08/1989, sob o argumento de que, a partir da edição da lei estadual 2.590, de 12 de novembro de 1986, os servidores das fundações públicas estaduais poderiam optar pelo regime estatutário, passando a ser protegidos por regime próprio de previdência.

2. A sentença proferida julgou improcedente o pedido, mantendo a execução fiscal.

3. O acórdão, entretanto, conforme cópia em anexo, reformou a decisão monocrática.

4. Seguem trechos do voto do relator: a) (fls. 84) "**no caso concreto, tem-se que foi editada lei estadual que deferiu aos empregados das fundações do Estado de Sergipe o direito à opção pelo regime estatutário, ao qual estavam vinculados os demais servidores daquela Unidade da Federação. Tal fato ocorreu em 12 de novembro de 1986. Por este motivo, a Fundação Hospitalar de Sergipe deixou de recolher as contribuições ao INSS, a partir de janeiro do ano seguinte. Entende o embargante serem inexigíveis as contribuições, tendo em vista a não vinculação daqueles empregados ao regime da CLT**". b) (fls. 86) "**neste contexto, é fácil notar que o procedimento de fiscalização da autarquia previdenciária não fez qualquer distinção entre servidores celetistas e estatutários da citada Fundação. Tal atitude apenas se justificaria na improvável hipótese de que nenhum dos funcionários em questão, houvesse optado pelo Estatuto Estadual. Assim permanecendo a possibilidade de autuação indevida, manifesta-se evidente a ausência de liquidez e certeza do título executivo, o que leva A improcedência da execução, com o consequente acolhimento destes embargos**".

5. Ofertados Embargos de Declaração pelo INSS, foram os mesmos rejeitados, conforme documentos acostados.

6. Interposto e conhecido Recurso Especial, foi-lhe negado provimento.

7. Merece transcrição trecho ementa do acórdão proferido pelo STJ: a) "**6. Destarte, forçoso reconhecer que remanesce crédito previdenciário a favor do INSS em relação ao período anterior**

a vigência do diploma estadual instituidor do regime próprio de previdência, bem como no que se refere as contribuições incidentes sobre a remuneração paga aos funcionários da fundação não optantes do novel sistema previdenciário".

8. Ante o exposto, e tendo em vista que a consolidação do valor devido, nos termos da decisão judicial acostada, depende de atuação da fiscalização, as seguintes providências devem ser tomadas:

• 8.1. remessa dos autos ao setor administrativo, a fim de que, mantendo a inscrição em dívida, retifique o crédito 31.269.096-7 para a fase administrativa.

• 8.2 posteriormente, remessa das presentes informações, bem como do processo administrativo fiscal, para a delegacia da receita previdenciária, a fim de que sejam apuradas as contribuições previdenciárias que remanescem devidas, nos exatos termos do trecho da ementa transcrito no item '7' acima.

9. Remeto o presente parecer ao chefe do setor, Dr. Célio Cruz, tendo em vista que o crédito em epígrafe tem montante vultoso.

Aracaju (SE), 19 de setembro de 2006

[...]"

Ato contínuo, em 17 de outubro de 2007, em atenção ao despacho de fl. 41, a mesma autoridade da Advocacia-Geral da União emitiu Parecer com as determinações abaixo declinadas:

"[...]

Em atenção ao despacho retro, manifesto-me nos termos seguintes:

Na época em que a procuradoria emitiu parecer, às fls. 50/51 destes autos, era o caso de, expurgados os valores indevidos, nos termos do acórdão do TRF da 5ª Região acostado, prosseguir-se com a execução do crédito em epígrafe.

Por isso que, naquele momento, justificava-se a solicitação avistável às fls. 51, verbis:

8.2 posteriormente, remessa das presentes informações, bem como do processo administrativo fiscal, para a delegacia da receita previdenciária, a fim de que sejam apuradas as contribuições previdenciárias que remanescem devidas, nos exatos termos do trecho da ementa transcrito no item '7' acima.

Entretanto, um fato novo ocorreu, qual seja: lastreada na decisão do TRF acima mencionada, a Juíza extinguiu a execução fiscal nº 94.0018009-8 (fls. 155/156 destes autos), através da qual era cobrado o crédito 31.269.096-7, decisão que transitou em julgado, conforme extrato em anexo.

Nesse passo, ante o que foi exposto, ou seja, ante a extinção definitiva da execução em razão de vício formal da CDA, é certo que esta procuradoria já não pode cobrar o crédito em epígrafe.

Todavia, uma vez que a decisão mencionada extinguiu a execução sem julgamento do mérito (fls. 155), eis que considerou inexistentes os requisitos da liquidez e certeza da CDA — vício formal —, é concedido o direito à administração de, atendido o prazo decadencial, efetuar novo lançamento com o intuito de cobrar o montante que remanesce devido.

Ante o exposto, remeto o processo administrativo que constituiu o crédito tributário 31.269.096-7 para a Delegacia da Receita Federal em Aracaju, a fim de que sirva de subsidio para eventual novo lançamento.

Atenciosamente, [...]"

Por fim, com o fito de afastar qualquer dúvida quanto aos fatos que permeiam o lançamento, transcreve-se abaixo ementa e excerto da decisão exarada pelo TRF da 5ª Região, nos autos da execução fiscal nº 94.0018009-8, decretando a insubsistência do feito em face da ausência de liquidez e certeza da CDA, o que fora corroborado pelo STJ, nos autos do Resp nº 639.433, em decisão datada de 15/12/2005, senão vejamos:

" "PROCESSUAL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS A EXECUÇÃO. EXIGÊNCIA DE DÉBITO RELATIVO A CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXECUÇÃO CONTRA A FAZENDA PÚBLICA. APLICAÇÃO DA LEF. IMPOSSIBILIDADE. CONVERSÃO DO RITO EM ORDINÁRIO. VIABILIDADE. ARTIGO 730, DO CPC. EMBARGOS RECEBIDOS COMO CONTESTAÇÃO. SERVIDORES DE FUNDAÇÃO HOSPITALAR DO ESTADO DE SERGIPE. OPÇÃO PELO REGIME ESTATUTÁRIO. EXCLUSÃO DO REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO TÍTULO EXECUTIVO.

[...]

III. No regime da Constituição anterior, e conforme disposto na Lei nº 3.807/60 e no Decreto nº 89.312/84, vigentes ao tempo da autuação, não se enquadravam como segurados obrigatórios da Previdência Social, os servidores civis e militares da União, dos Estados, Municípios e dos Territórios bem como os das respectivas autarquias, que estivessem sujeitas a regimes próprios de previdência.

IV. Comprovando-se, através do relatório fiscal acostado aos autos, que a autarquia previdenciária exigiu o recolhimento de contribuições previdenciárias referentes a servidores optantes pelo regime estatutário, conclui-se pela inexistência de liquidez e certeza do título executivo, e pela improcedência da execução.

V. Apelação e remessa providas." (grifamos)

Consoante se positiva da decisão acima transcrita, o TRF da 5ª Região, corroborado pelo STJ, julgou improcedente a execução fiscal, uma vez que estava exigindo em uma mesma CDA contribuições previdenciárias pertinentes a seguros optantes pelo regime

próprio do Estado de Sergipe, bem como outros assim não enquadrados, o que inviabilizava a liquidez e certeza da exigência fiscal.

Observe-se, que em momento algum aludidos decisórios fizeram referência a qualquer nulidade forma do lançamento fiscal, tendentes a atrair a hipótese legal inscrita no artigo 173, inciso II, do CTN.

Antes mesmo de se adentrar às demais questões de mérito propriamente ditas, é de bom alvitre trazer à baila a distinção das 03 (três) conclusões possíveis, *a priori*, de serem levadas a efeito em um julgamento, quais sejam, vício formal, material ou (im) provimento - (im) procedência do lançamento.

O **vício formal**, em nosso entender, relaciona-se aos requisitos de validade do ato administrativo, ou seja, os pressupostos sem os quais referido ato não produziria efeitos. Em outras palavras, guarda relação com as formalidades legais extrínsecas do lançamento. Os artigos 10 e 11, do Decreto nº 70.235/72, são os exemplos mais nítidos que podemos encontrar a respeito do tema, *in verbis*:

“Art.10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art.11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número”

Ao tratar da matéria, a Lei nº 4.717/65, que regulamenta a Ação Popular, em seu artigo 2º, parágrafo único, alínea “b”, estabelece que o vício formal é:

“ [...] a omissão ou observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato.”

Como se observa, o ato administrativo somente terá validade se observados os pressupostos formais, extrínsecos, insculpidos nos dispositivos legais supra, entre outros, sob pena de ser anulado por vício formal. Repita-se, o requisito formal do lançamento representa a observância dos ditames estabelecidos por lei no momento de sua exteriorização.

A jurisprudência administrativa, que se ocupou do tema, é mansa e pacífica nesse sentido, senão vejamos:

“PROCESSUAL – LANÇAMENTO – VÍCIO FORMAL – NULIDADE – É nula a Notificação de Lançamento emitida sem o nome do órgão que a expediu, sem identificação do chefe desse órgão ou outro servidor autorizado e sem a indicação do respectivo cargo e matrícula, em flagrante descumprimento às disposições do art. 11, do Decreto nº 70.235/72. Precedentes da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Recurso Especial improvido.” (3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Recurso nº 201-108717 – Acórdão nº CSRF/03-03.305, Sessão de 09/07/2002)

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - VÍCIO FORMAL - LANÇAMENTO FISCAL COM ALEGADO ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - INEXISTÊNCIA - Os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. O suposto erro na identificação do sujeito passivo caracteriza vício substancial, uma nulidade absoluta, não permitindo a contagem do prazo especial para decadência previsto no art. 173, II, do CTN. [...]” (8ª Câmara do 1º Conselho, Recurso nº 143.020 – Acórdão nº 108-08.174, Sessão de 23/02/2005) (grifamos)

O Acórdão nº 107-06695, da lavra do Conselheiro representante da Fazenda, Dr. Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, nos traz com muita propriedade a diferenciação entre vício formal e material, nos seguintes termos:

“[...]”

RECURSO EX OFFICIO – NULIDADE DO LANÇAMENTO – VÍCIO FORMAL. A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto. O levantamento e observância desses elementos básicos antecedem e são preparatórios à sua formalização, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração, seguida da notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por exemplo, a assinatura do autuante, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula; a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, com a indicação de seu cargo ou

função e o número de matrícula.[...]” (7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Recurso nº 129.310, Sessão de 09/07/2002)

Por sua vez, o **vício material** do lançamento ocorre quando a autoridade lançadora não demonstra/descreve de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram a lavrar a notificação fiscal e/ou auto de infração. Guarda relação com o conteúdo do ato administrativo, pressupostos intrínsecos do lançamento.

Destarte, o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ao atribuir a competência privativa do lançamento a autoridade administrativa, igualmente, exige que nessa atividade o fiscal autuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, identificando perfeitamente o sujeito passivo, como segue:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Aliás, o artigo 37 da Lei nº 8.212/91 (**utilizado pela 2ª Cai para anular as notificações inaugurais**), com mais especificidade, impõe ao fiscal autuante a discriminação clara e precisa dos fatos geradores do débito constituído, *in verbis*:

“Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.” (grifamos)

No mesmo sentido, o artigo 50 da Lei nº 9.784/99 estabelece que os atos administrativos devem conter motivação clara, explícita e congruente, sob pena de nulidade, vejamos:

“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e fundamentos jurídicos [...]

§1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente [...]”

Consoante se infere dos dispositivos legais encimados, para que o lançamento encontre sustentáculo nas normas jurídicas e, conseqüentemente, tenha validade, deverá o fiscal autuante descrever precisamente e comprovar a ocorrência do fato gerador do tributo. A ausência dessa descrição clara e precisa, especialmente no Relatório Fiscal da Notificação, ou erro nessa conduta, macula o procedimento fiscal por vício material.

Outro não é o entendimento do ilustre Dr. Manoel Antônio Gadelha Dias, ex-presidente do 1º Conselho de Contribuinte, conforme se extrai do excerto de sua obra *“O Vício Formal no Lançamento Tributário”*, nos seguintes termos:

“[...]”

Estaremos diante da primeira situação quando o vício atinge o motivo do ato, ou seja, o seu pressuposto objetivo, que corresponde à ocorrência dos fatos que ensejaram a sua prática.” (Tôrres, Heleno Taveira et al. – coordenação – “Direito Tributário e Processo Administrativo Aplicados – São Paulo : Quartier Latin, 2005, p. 348)

“LANÇAMENTO – NULIDADE – VÍCIO MATERIAL – DECADÊNCIA - Nulo o lançamento quando ausentes a descrição do fato gerador e a determinação da matéria tributável, por se tratar de vício de natureza material. Aplicável o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN.” (2ª Câmara do 1º Conselho, Recurso nº 138.595 – Acórdão nº 102-47201, Sessão de 10/11/2005)

Retornando à diferenciação das conclusões de julgamento, já o **provimento ao recurso (improcedência da notificação)**, implica inferir que, diante dos elementos de provas e razões ofertados pela autoridade lançadora, chegou-se à conclusão da inexistência do fato gerador do tributo exigido. Ou seja, adentrando-se ao mérito da questão, o lançamento efetuado não deve prosperar, uma vez que não restou comprovada a ocorrência do fato gerador, o que impede o Fisco de promover novo lançamento a partir dos mesmos fatos.

Diante de tais considerações, voltemos à hipótese dos autos, onde a Justiça julgou improcedente a execução fiscal, diante da ausência de liquidez e certeza da CDA, eis que exigiu contribuições previdenciárias de optantes do regime previdenciário próprio e do geral. Contata-se, assim, que a insubsistência do feito se vinculou a substância do ato administrativo, ou seja, ao seu conteúdo, e não em sua exteriorização, o que afasta a tese da nulidade por vício formal, como pretende fazer crer a autoridade fazendária.

A presente autuação, portanto, não se caracteriza como uma substituição do lançamento primitivo, uma vez que houve alteração no conteúdo do ato, ou seja, na matéria tributável.

Trata-se, pois, de um novo lançamento, o que, a toda evidência, afasta de plano a aplicação do artigo 173, inciso II, do Código Tributário Nacional, reforçando, inclusive, o entendimento que a notificação original foi anulada por vício material.

A propósito da matéria, dissertou com muita propriedade o ilustre Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, nos autos do processo administrativo fiscal nº 13502.001122/2007-99, de onde peço vênha para transcrever a ementa e excerto do voto, *in verbis*:

"Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/1995 a 31/05/1995, 01/11/1995 a 30/11/1995

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. 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. Não se está aqui a reapreciar a natureza do vício declarado por ocasião da anulação do primeiro lançamento, mas sim, a conformidade do novo lançamento com o lançamento a que pretende substituir. Sob o pretexto de corrigir o vício formal detectado, não pode o Fisco intimar a 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 não há que se falar em lançamento substitutivo, mas, sim, em novo lançamento. Assim, no momento em que foi lançado, o crédito tributário a que se referia já se encontrava extinto pela decadência.

Recurso especial negado."

É exatamente o que se vislumbra no caso *sub examine*, onde a autoridade lançadora ao promover o novo lançamento em substituição da NFLD primitivas, cuja CDA fora declarada insubsistente, alterou a matéria tributária a partir de novos procedimentos fiscalizatórios, intimando a contribuinte no decorrer da ação fiscal para colher outros elementos para a autuação, como acima demonstrado, se caracterizando, assim, como um verdadeiro **novo**

lançamento, rechaçando o permissivo legal constante do artigo 173, inciso II, do Códex Tributário.

Dessa forma, uma vez afastada a hipótese de vício formal no lançamento pretérito, impõe analisar a decadência suscitada pela contribuinte, adotando como termo de início a data do ocorrência dos fatos geradores.

Em que pese a necessidade de verificar a existência de recolhimentos para efeito de aplicação do prazo decadencial, na hipótese dos autos, porém, despendidas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela ocorrência da decadência, **sob qualquer fundamento legal que se pretenda aplicar (artigo 150, § 4º ou 173, inciso I, do CTN).**

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em **14/11/2003**, com a devida ciência da contribuinte constante da folha de rosto da autuação, a exigência fiscal resta totalmente fulminada pela decadência, uma vez que os fatos geradores ocorreram no período de **07/1986** a **10/1986**, fora, portanto, do prazo decadencial de 05 (cinco) anos do CTN, seja com base no artigo 150, § 4º ou 173, inciso I, impondo seja decretada a improcedência do feito.

Por todo o exposto, estando a Autuação *sub examine* em desacordo com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO, acolhendo a decadência total do crédito previdenciário, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Lourenço Ferreira do Prado.