



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo n°** 13312.000488/2008-69  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9202-007.994 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 19 de junho de 2019  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** MUNICIPIO DE SOBRAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/11/1999

NATUREZA DO VÍCIO. COISA JULGADA ADMINISTRATIVA.

Não cabe ao Colegiado no julgamento da NFLD substitutiva, rever o entendimento adotado no acórdão referente à NFLD originária, no que diz respeito a natureza do vício, já transitado em julgado.

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, com retorno dos autos ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões do recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocada), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-007.994 - CSRF/2ª Turma  
Processo n.º 13312.000488/2008-69

## Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2302-003.268, proferido pela 2ª Turma Ordinária / 3ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Conforme relatório produzido pela Turma *a quo*, trata-se a presente de “Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, lavrada e cientificada ao sujeito passivo em 16/12/2005, emitida diante da impossibilidade técnica de desmembrar a NFLD n.º 35.468.127-3, de 25/07/2002, anulada em 30/06/2005. De acordo com os elementos constantes dos autos, o crédito refere-se às contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de segurados servidores do Estado do Ceará e da União, cedidos ao Município de Sobral mediante convênio para desempenhar atividades na área da saúde. Conforme o disposto pelo artigo 6º, §3º, inciso II da Instrução Normativa n.º 03/2005, a partir de 16 de dezembro de 1998, em decorrência da Emenda Constitucional n.º 20, de 1998, até 28 de novembro de 1999, o servidor civil ou militar cedido ou requisitado para órgão ou entidade contribuía para o RGPS se houvesse remuneração da entidade ou do órgão para o qual foi cedido ou requisitado. Por este motivo foi lavrada a NFLD n.º 35.468.127-3, de 25/07/2002, relativamente às remunerações dos segurados cedidos. Ocorre que por englobar período de 01/1999 a 11/2000, a notificação foi anulada em 30/06/2005, sendo emitida a presente em substituição àquela com o período limitado a 11/1999”.

O Contribuinte, devidamente cientificado, não apresentou impugnação.

A DRJ/SDR, às fls. 849/869, julgou pela parcial procedência da impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário remanescente no valor de R\$ 986.251,30, conforme Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR (fls.416/419).

O Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** às fls. 895/903.

A 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 926/, **DEU PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, entendendo estar a Notificação atingida pela fluência do **prazo decadencial**, uma vez que a ciência do lançamento, abrangendo o período de 01/1999 a 12/1999, ocorreu em 16/12/2005. A Decisão restou assim ementada:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/11/1999

**NULIDADE DO LANÇAMENTO VÍCIO MATERIAL**

Erro ou engano de interpretação na aplicação da lei acarreta a nulidade do lançamento por vício material.

A nulidade do lançamento por vício material, não permite lançamento substitutivo escudado no artigo 173,II, do Código Tributário Nacional.

**DECADÊNCIA.**

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n.º 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito

ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. Assim, comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, § 4º; caso contrário, aplica-se o disposto no artigo 173, I.

#### Recurso Voluntário Provido

Às fls. 934/, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, arguindo, divergência jurisprudencial acerca da seguinte matéria: **Vício formal versus vício material**. Alegou a União que, conforme o acórdão ora recorrido, em que pese o lançamento original ter sido anulado por vício formal, não haveria problemas em rever o entendimento então adotado e reanalisar o tipo de vício que maculava a NFLD substituída. Concluindo tratar-se de vício material, afastou a aplicação da regra de contagem do prazo decadencial insculpida no art. 173, II, do CTN, a qual determina que “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado”. Entretanto, ao assim decidir o Colegiado *a quo* violou o instituto da coisa julgada administrativa, extrapolando os limites de sua competência, findando por aplicar a regra de contagem do prazo decadencial equivocada. De outro modo, entenderam os Colegiados prolores dos julgados paradigmas que, tratando-se de lançamento substitutivo, face à anulação por vício formal do lançamento original, a decadência aplicada deve consubstanciar-se primeiramente à luz do art. 173, II do CTN. **Verifica-se, pois, que enquanto os Acórdãos paradigmas respeitaram os limites da coisa julgada administrativa e aplicaram o termo inicial do prazo decadencial previsto no art. 173, II, do CTN, devido à qualificação do vício da NFLD originária como formal, a Turma *a quo* desconsiderou a decisão definitiva anterior e qualificou a nulidade do lançamento originário como vício material, com a consequente aplicação das regras comuns de decadência (arts. 173, I, e 150, § 4º, do CTN).**

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela União, às fls. 949/952, a 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, restando admitida a divergência em relação à seguinte matéria: **Vício formal versus vício material – COISA JULGADA ADMINISTRATIVA**.

Cientificado do Acórdão e da admissibilidade do Recurso Especial da União, à fl. 956, o Contribuinte apresentou **Contrarrrazões** ao Recurso Especial da União, às fls. 960/, arguindo, no mérito, os argumentos aduzidos anteriormente.

Os autos vieram conclusos para julgamento.

É o relatório.

#### Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Conforme relatório produzido pela Turma *a quo*, trata-se a presente de “Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, lavrada e cientificada ao sujeito passivo em 16/12/2005, emitida diante da impossibilidade técnica de desmembrar a NFLD n.º 35.468.127-3, de 25/07/2002, anulada em 30/06/2005. De acordo com os elementos constantes dos autos, o crédito refere-se às contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de segurados servidores do Estado do Ceará e da União, cedidos ao Município de Sobral mediante convênio para desempenhar atividades na área da saúde. Conforme o disposto pelo artigo 6º, §3º, inciso II da Instrução Normativa n.º 03/2005, a partir de 16 de dezembro de 1998, em decorrência da Emenda Constitucional n.º 20, de 1998, até 28 de novembro de 1999, o servidor civil ou militar cedido ou requisitado para órgão ou entidade contribuía para o RGPS se houvesse remuneração da entidade ou do órgão para o qual foi cedido ou requisitado. Por este motivo foi lavrada a NFLD n.º 35.468.127-3, de 25/07/2002, relativamente às remunerações dos segurados cedidos. Ocorre que por englobar período de 01/1999 a 11/2000, a notificação foi anulada em 30/06/2005, sendo emitida a presente em substituição àquela com o período limitado a 11/1999”.

O Acórdão recorrido deu provimento Recurso Ordinário.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a seguinte divergência: **Vício formal versus vício material** – coisa julgada administrativa.

A Relatora da Turma Ordinária esclarece quanto aos fatos concretos que a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito lavrada e cientificada ao sujeito passivo em 16/12/2005, foi emitida diante da impossibilidade técnica de desmembrar a NFLD n.º 35.468.1273, de 25/07/2002, anulada em 30/06/2005.

De acordo com os elementos constantes dos autos, o crédito refere-se às contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de segurados servidores do Estado do Ceará e da União, cedidos ao Município de Sobral, mediante convênio para desempenhar atividades na área da saúde.

Conforme o disposto pelo artigo 6º, §3º, inciso II da Instrução Normativa n.º 03/2005, a partir de 16 de dezembro de 1998, em decorrência da Emenda Constitucional n.º 20, de 1998, até 28 de novembro de 1999, o servidor civil ou militar cedido ou requisitado para órgão ou entidade, contribuía para o RGPS se houvesse remuneração da entidade ou do órgão para o qual foi cedido ou requisitado.

Por este motivo foi lavrada a NFLD n.º 35.468.1273, de 25/07/2002, relativamente às remunerações dos segurados cedidos. Ocorre que por englobar período de 01/1999 a 11/2000, a notificação foi anulada em 30/06/2005, sendo emitida a presente em substituição àquela com o período limitado a 11/1999.

Após a apresentação de defesa, os autos baixaram em diligência, fls. 405/406, para que o auditor fiscal demonstrasse através de discriminativo, o valor da contribuição descontada dos segurados, já que o levantamento havia aplicado indistintamente a alíquota de 8%, sobre a remuneração dos segurados, quando o crédito não foi lançado por aferição indireta, mas com base nas folhas de pagamento e notas de empenho, não havendo razão para o arbitramento de alíquota.

Informação Fiscal de fls.407/408, procedeu a retificação do débito, aplicando alíquota diferenciada para a cota do empregado, de acordo com a remuneração do mesmo.

O contribuinte foi cientificado do resultado da diligência, mas não se manifestou.

Acórdão de fls.422/432, julgou o lançamento procedente em parte, frente á retificação proposta pelo fisco.

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, onde alega que deve ser reconhecida a decadência quinquenal, posto que o vício que anulou o lançamento substituído é de natureza material. Por fim, requer o provimento do recurso para reconhecer a decadência e cancelar o débito fiscal.

Para o melhor deslinde da questão é importante observar a questão de prova bem delimitada e decidida pelo acórdão do colegiado *a quo*:

O recurso cumpriu com o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, devendo ser conhecido e examinado.

O presente lançamento veio substituir outro tornado nulo e segundo a decisão recorrida, por vício formal, já que continha período em que o crédito lançado não encontrava amparo legal.

Analisando os autos é de se ver que a Notificação primitiva continha período não suportado pela legislação que amparava o lançamento.

De acordo o disposto pelo artigo 6º, §3º, inciso II da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03/2005, o servidor civil ou militar cedido ou requisitado para órgão ou entidade, contribuía para o RGPS a partir de 16 de dezembro de 1998, em decorrência da Emenda Constitucional n.º 20, de 1998, até 28 de novembro de 1999, se houvesse remuneração da entidade ou do órgão para o qual foi cedido ou requisitado.

Em auditoria realizada no Município de Sobral, Prefeitura Municipal foi constatada a ocorrência de servidores cedidos que recebiam valores do Município e em virtude do disposto pela IN 03/2005, foi procedido o lançamento. Ocorre que o crédito originalmente lançado abarcava o período até 11/2000, enquanto que a legislação vigente falava em 11/1999.

Por este motivo a primitiva Notificação Fiscal de Lançamento de Débito foi anulada e emitida esta visando substituí-la.

Todavia, não comungo com a natureza do vício apontado na decisão recorrida, como formal. Entendo que erro ou engano na aplicação da lei, caracteriza vício material.

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. Já o erro no período lançado sob a égide de uma legislação que não lhe suporta, caracteriza-se como vício substancial, uma nulidade absoluta, não permitindo a contagem do prazo especial para decadência previsto no art. 173, II, do CTN.

Assim, ao contrário do que afirma a decisão recorrida, não configura vício formal o erro do período lançado quando este tem ligação intrínseca com o motivo do lançamento, ou seja apenas de 01/1999 a 11/1999, os servidores cedidos a outro órgão que percebessem remuneração neste órgão, estariam sujeitos às contribuições do Regime Geral de Previdência Social com relação a esta remuneração percebida. Portanto, o período do lançamento pertence ao núcleo da regra matriz de incidência e o equívoco em sua identificação configura vício substancial, não sendo aplicável o inciso II do art. 173 do CTN

Uma vez que houve alteração no critério de apuração das contribuições devidas, quando do presente lançamento, este fato tem implicação direta no quantum da exigência fiscal, posto que foram utilizados critérios novos pela fiscalização para a apuração do presente débito, em face de legislação superveniente. Tal situação tem implicação direta na matéria sob análise, tendo em vista que o novo lançamento não mantém o mesmo suporte jurídico do lançamento anulado, sendo, portanto, inaplicável o entendimento de que se trata de lançamento substitutivo, no qual a administração tributária teria apenas necessidade de proceder à correção do erro formal. Em decorrência desta situação, entendo que não procede a autoridade tributária invocar em seu benefício o disposto no inciso II, art. 173 do CTN, aplicável apenas às faltas formais.

Portanto, a decadência deve ser examinada à luz do artigo 173,I do Código Tributário Nacional:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

A Fazenda Nacional aduz que Colegiado *a quo*, quando do julgamento da NFLD substitutiva, entendeu ser possível rever o entendimento adotado no acórdão referente à NFLD originária, já transitado em julgado.

Em que pese ter-se chegado à conclusão de que o vício que maculava a NFLD originária era de natureza meramente formal, pois causava prejuízo à defesa do contribuinte, o Colegiado *a quo* houve por bem reanalisar a questão, concluindo estar a NFLD substituída eivada de vício material.

Como se vê, entenderam os Colegiados prolatores dos julgados paradigmas que, tratando-se de lançamento substitutivo, face à anulação por vício formal do lançamento original, a decadência aplicada deve consubstanciar-se primeiramente à luz do art. 173, II do CTN.

A 2ª Turma da 3ª Câmara da Segunda Seção do CARF, quando do julgamento da NFLD substitutiva, entendeu ser possível rever o entendimento estampado em acórdão já transitado em julgado. MINISTÉRIO DA FAZENDA PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Assiste razão a Fazenda Nacional o acórdão recorrido não tem legitimidade para rever os limites da coisa julgada administrativa, devendo esta decisão ser reformada aplicando como termo inicial do prazo decadencial previsto no art. 173, II, do CTN, no que se refere à qualificação do vício da NFLD originária como formal, afastando a decadência equivocadamente declarada.

Isso por que deve ser respeitada a coisa julgada administrativa.

Em face ao exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional para no mérito dar-lhe provimento com retorno dos autos ao colegiado *a quo*.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes