



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13502.000331/2008-04
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-002.727 – 2ª Turma
Sessão de 11 de junho de 2013
Matéria DECADÊNCIA
Recorrente CARAÍBA METAIS S/A E OUTRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/1995 a 30/04/1995, 01/09/1995 a 30/11/1995

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.

Saliento que, não estou aqui reapreciando a natureza do vício declarado por ocasião da anulação do primeiro lançamento. Estou sim, apreciando a conformidade do novo lançamento com o lançamento a que pretende substituir.

Neste contexto, é lícito concluir que as investigações intentadas no sentido de determinar, aferir, precisar o fato que se pretendeu tributar anteriormente, revelam-se incompatíveis com os estreitos limites dos procedimentos reservados ao saneamento do vício formal.

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.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire – Relator

EDITADO EM: 23/06/2013

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Gonçalo Bonet Allage, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

O contribuinte, inconformado com o decidido no Acórdão n.º 2302-00.167, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção em 28 de setembro de 2009, interpôs, dentro do prazo regimental, recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A decisão recorrida, por maioria de votos, negou provimento ao recurso. Segue abaixo sua ementa:

“DECADÊNCIA 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. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ELISÃO DA RESPONSABILIDADE. NÃO OCORRÊNCIA. A tomadora de serviços é solidária com a prestadora de serviços até a entrada em vigor da Lei nº 9.711/1998. A elisão é possível, mas se não realizada na época oportuna persiste a responsabilidade. Não há benefício de ordem na aplicação do instituto da responsabilidade solidária. Recurso Voluntário Negado Crédito Tributário Mantido.”

Afirma que o entendimento do aresto recorrido não pode prosperar tendo em vista que a NFLD discutida é substitutiva da NFLD anterior, que foi anulada em decorrência de vício material pelo Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS),

Explica que, tendo em vista que a ora Recorrente tomou ciência da lavratura da NFLD analisada em 30/12/2005, e que o período de apuração sobre o qual versa a cobrança corresponde ao período de 04/95 a 11/95, é de se observar a impossibilidade de o Fisco exigir o tributo em razão da decadência do seu direito de lançar tributo.

Nesse ponto, entende que o aresto atacado diverge dos paradigmas que apresenta:

Paradigma 2301-00.502

“LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. DECADÊNCIA. VÍCIO MATERIAL. IMPOSSIBILIDADE. A falta de caracterização dos fatos geradores constitui vício material, do que resulta, em caso de prejuízo à defesa, nulidade do lançamento; portanto, inaplicável a regra do artigo 173, II do Código Tributário Nacional. Recurso Voluntário Provido.”

Paradigma 102-47.894

“LANÇAMENTO ANULADO POR VÍCIO MATERIAL - FALTA DE DESCRIÇÃO DAS IRREGULAR/DES - PRAZO PARA LAVRATURA DE NOVO AUTO DE INFRAÇÃO - O prazo estabelecido no art.173, inciso II, do CTN, somente é aplicável

quando a nulidade do lançamento de ofício original for declarada em virtude de vício formal. A falta de descrição dos fatos ou irregularidades é vício material e não formal, haja vista que acarreta cerceamento do direito de defesa do contribuinte. Neste caso o fisco deve retificar o lançamento de ofício antes do transcurso do prazo decadencial. Decadência acolhida. Recurso provido”

Considera que, não havendo qualquer indicio de prova da existência de cessão de mão-de-obra, fato reconhecido pelo acórdão que anula o primeiro lançamento, não pode a Autoridade Administrativa deixar de reconhecer a total inexistência da referida cessão de mão-de-obra.

Observa que a falta de descrição dos fatos ou irregularidades caracteriza vício material e não formal, haja vista que atinge a substância do ato administrativo, não apenas acarreta cerceamento do direito de defesa do contribuinte, mas torna-o imprestável para seus fins, no caso, formalizar o lançamento do crédito tributário. Neste caso, pois, a autoridade administrativa deve retificar o lançamento antes do transcurso do prazo decadencial.

Salienta que, sob o pretexto de corrigir o vício formal detectado, decorrente de uma malfadada aplicação do art. 173, II, do Código Tributário Nacional, não pode o Fisco intentar atos para buscar informações ou documentos tendentes a apurar a matéria tributável, conforme se pretendeu no caso em voga.

Frisa que o simples fato de inexistir documento hábil para comprovar a responsabilidade tributaria decorrente do instituto da cessão de mão de obra na primeira NFLD anulada, por única desídia do ente Fiscal, caracteriza notório e indiscutível vício de estrutura ou da essência do ato praticado, ensejando a aplicação da regra contida no inciso I do artigo 173 do CTN.

Ao final, requer o provimento do seu recurso especial.

Nos termos do Despacho n.º 2300-280/2012, foi dado seguimento ao pedido em análise.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões.

Afirma que a decisão tomada pelo CRPS acerca do tipo de vício que atingia a NFLD originária – formal – já fez coisa julgada administrativa.

Entende que, no caso dos autos, ocorreu a preclusão *"pro judicado"* que impede o órgão julgador de decidir novamente a matéria já julgada, nos termos do art. 471, do CPC.

Explica que, diante do caráter definitivo da decisão em comento, haja vista a inexistência de insurgência das partes quanto ao julgamento, ocorreu a chamada coisa julgada administrativa.

Frisa que o CARF não pode reanalisar a natureza do vício que ensejou a nulidade do lançamento original, pois já existe decisão administrativa definitiva sobre a matéria que entendeu pela ocorrência de vício formal no lançamento original.

Conclui pelo acerto da decisão recorrida, que afastou a decadência, com base no art. 173, II, do CTN, norma incidente à espécie, tendo em vista a nítida natureza formal do vício apontado pela CRPS quando anulou o primeiro lançamento.

Ao final, requer o não provimento do recurso do contribuinte.

Eis o breve relatório.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

O Recurso é tempestivo, estando também demonstrado o dissídio jurisprudencial, pressupostos regimentais indispensáveis à admissibilidade do Recurso Especial.

Assim, conheço do Recurso Especial.

A discussão gira em torno da apreciação da decadência de lançamento realizado para sanear lançamento anterior anulado.

Para o deslinde da questão há de se esclarecer que ação fiscal que culminou com a lavratura da presente NFLD foi promovida com a finalidade de recompor documentos de constituição de créditos anulados pelo CRPS.

Saliente-se que, no Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, a fiscalização intima o contribuinte a apresentar livro diário, razão, contratos, notas fiscais e outros documentos referentes à prestação de serviços realizados pelas empresas prestadoras de serviços relacionadas em anexo que detalha as NFLD anuladas e os respectivos prestadores de serviços.

É de vital importância a distinção entre vício formal e material para dimensionar os diferentes efeitos que, quanto à sua natureza e intensidade, cada um desses erros pode ter sobre o crédito tributário constituído. Há de se avaliar a ocorrência do erro como sendo “menos ou mais gravoso” e reforçando a idéia de que, também daí, pode-se extrair subsídios com vistas à classificação do vício como sendo de forma ou de substância.

Como efeito prático de se declarar a nulidade do lançamento por vício formal ou material temos que: no caso de vício formal o prazo decadencial para a realização de outro lançamento é restabelecido, passando a ser contado a partir da data da decisão definitiva que declarou a nulidade por vício formal do lançamento, conforme estabelece o 173, inciso II, do CTN. Já no caso de vício material, o prazo decadencial continua a ser contado da ocorrência do fato gerador do tributo, no caso do artigo 150, § 4º, do CTN, ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, tratando-se do artigos 173, inciso I do CTN. Assim sendo, neste último caso, poderá o Fisco promover novo lançamento, corrigindo o vício material incorrido, conquanto que dentro do prazo decadencial estipulado, sem o restabelecimento do prazo que é concedido na hipótese de se tratar de vício formal.

Portanto, a questão reside, assim, no estudo da natureza e intensidade do erro cometido, de cujas conclusões se extrai a classificação necessária para se definir a existência, ou não, do direito de o sujeito ativo da obrigação efetuar novo lançamento, levando-se em conta o princípio da segurança jurídica e os limites temporais dos atos administrativos.

As incorreções e omissões quanto à formalidade do ato praticado caracterizam o vício formal. Luiz Henrique Barros de Arruda, Processo Administrativa Fiscal, Editora Resenha Tributária, pág. 82, define assim o vício formal: *“O vício de forma existe sempre que na formação ou na declaração da vontade traduzida no ato administrativo foi preterida alguma formalidade essencial ou que o ato não reveste a forma legal.”*

Ou seja, os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, isto é, 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.

Por outro lado, ocorre vício material quando o lançamento não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, é igualmente nulo por falta de materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido.

Destarte, a inobservância do que preconiza o art. 142 do CTN, que prevê ser o lançamento procedimento administrativo a 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, caracteriza existência de vício de natureza material.

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.

Saliento que, não estou aqui reapreciando a natureza do vício declarado por ocasião da anulação do primeiro lançamento. Estou sim, apreciando a conformidade do novo lançamento com o lançamento a que pretende substituir.

Neste contexto, é lícito concluir que as investigações intentadas no sentido de determinar, aferir, precisar o fato que se pretendeu tributar anteriormente, revelam-se incompatíveis com os estreitos limites dos procedimentos reservados ao saneamento do vício formal.

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

Processo nº 13502.000331/2008-04
Acórdão n.º **9202-002.727**

CSRF-T2
Fl. 10

momento em que foi lançado, o crédito tributário a que se referia já se encontrava extinto pela decadência.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial do contribuinte, para declarar a decadência do lançamento.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire