



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

Processo nº 13502.001122/2007-99
Recurso nº 154.243 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.185 – 2ª Turma
Sessão de 07 de maio de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CARAÍBA METAIS S/A E OUTROS.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(Assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

EDITADO EM: 15/05/2014

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em exercício), Gustavo Lian Haddad, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardoso, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de lançamento da contribuição destinada à Seguridade Social efetuado junto à tomadora de serviços (CARAÍBA METAIS S/A CNPJ 15.224.488/0001-08), na qualidade de solidária, decorrente de remunerações contidas nas notas fiscais relativas às atividades de construção civil realizadas pela empresa **SALCAM SANTANA COMÉRCIO E SERVIÇO DE MÁQUINAS LTDA**, nas competências de 04/95 a 11/98, conforme descrito no Relatório de fls. 100 a 117. O crédito tributário foi constituído através da NFLD 35.897.501-8, cientificada à contribuinte em 30 de dezembro de 2005 (fls. 01 a 311, contendo o Relatório mencionado). A presente NFLD substitui a de número 32,615.874-0, anteriormente anulada pelo CRPS em Acórdão exarado em 15/10/2003.

O Acórdão nº 2.301-00.792, da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (fls. 388 a 393), julgado na sessão plenária de 01 de dezembro de 2009, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário de iniciativa da contribuinte, acatando a decadência para o crédito tributário lançado. Transcreve-se a ementa do julgado:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

*Período de apuração: 01/04/1995 a 30/05/1998
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.

Crédito Tributário Exonerado.

Contra essa decisão, a Fazenda Nacional manejou recurso especial de divergência com fulcro no art. 67 e seguintes do Regimento Interno deste CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (fls. 397 a 406), onde defende que: a) Os arts. 10, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e 37 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, estabelecem a "descrição do fato" como elemento formal do lançamento da obrigação tributária previdenciária; b) A existência do fato gerador da obrigação tributária (motivo) acha-se delineada e comprovada na NFLD e documentos que o acompanham; c) Os vícios detectados no acórdão impugnado relacionam-se, de fato, com a motivação do lançamento, elemento que atine à forma do ato administrativo, e não ao motivo. Portanto, em verdade, tratam-se de vícios de natureza formal, e não material, tal como equivocadamente, supôs, o acórdão recorrido; d) tratando-se de vício na "forma" do lançamento (motivação do fato gerador), e não no seu "motivo" (existência do fato gerador) do mesmo, impõe-se a convalidação do referido ato, com fundamento mesmo nos arts. 55 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 99 c/c 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972;

Quanto à divergência, demonstra que o acórdão vergastado contraria o previamente estabelecido no âmbito do Acórdão nº 303-33.365, da 3ª Câmara do então 3º Conselho de Contribuintes, adotado pela recorrente como paradigma e que concluiu pela existência de vício formal quando da insuficiência de descrição de fatos no auto de infração.

Propugna, assim, a recorrente, pela reforma do recorrido, de forma a que seja afastada a decadência dos débitos sob análise, aplicando-se o art. 173, II do CTN, que configuraria ter se dado o lançamento ainda dentro do prazo concedido para refazimento quando da existência de vício formal..

O recurso especial da Fazenda Nacional foi admitido por meio do despacho de fls. 412/413, em 20 de maio de 2011.

A contribuinte oferece contrarrazões de e-fls. 452 a 473, onde sustenta que, inicialmente, o recurso não deva ser conhecido, por não ter o recorrente demonstrado adequadamente a divergência existente através do cotejo entre o acórdão paradigma e o acórdão recorrido. Quanto ao mérito, sustenta inicialmente tratar-se de questão já ultrapassada e alegando, também que se está diante de vício de natureza material, na forma corretamente estabelecida pelo vergastado e que recai na essência do ato de lançamento, não tendo havido qualquer desrespeito à formalidade quando do lançamento inicial e que, portanto, decaído já se encontrava o direito de constituição do crédito quando do novo lançamento em questão. Ou seja, alega que o prazo previsto no art. 173,II do CTN destina-se simplesmente a permitir um lançamento substitutivo do anterior, cuja nulidade decorreu de vício de forma, mas tinha substância aproveitável, o que não pode se aplicar ao caso em questão, levando a que os créditos objeto de discussão no presente feito ao já estivessem fulminados pelo efeito decadencial.

Restituem-se, assim, os autos, agora a esta Câmara Superior para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Faço notar se estar, aqui, diante de caso já analisado por esta mesma Câmara Superior em situação análoga, que envolvia a mesma autuada, mas com diferente prestadora de serviço (Acórdão CSRF nº 9.202-002.729, 2ª. Turma, de 11 de junho de 2013).

A propósito, também ali se tratava de refazimento de lançamento por conta de anulação de NFLD anterior, tendo, tanto no caso ali tratado como no caso aqui sob análise, se intimado a contribuinte a apresentar, no curso da nova ação fiscal, livro diário, razão, contratos, notas fiscais e outros documentos referentes a serviços realizados pelas empresas prestadoras.

Verifico, a propósito, que o entendimento esposado de forma unânime por esta Câmara Superior, ao qual me filiei e continuo a me filiar, é no sentido de que se está a tratar aqui de novo lançamento e não de mero refazimento anterior do lançamento nulo, tendo em vista a inovação material proporcionada pelos novos elementos carreados aos autos, objeto da intimação acima citada. Ou seja, resalto, tal como realizado no caso anterior, *que não se está aqui a discutir novamente a natureza do vício do lançamento anteriormente declarado nulo* (questão que entendo realmente como abrangida pela preclusão sustentada indiretamente no âmbito das contrarrazões, através da utilização do termo “questão já ultrapassada”), mas sim *a defender a descaracterização do lançamento anterior como substitutivo, o que gera como necessária consequência o reconhecimento da decadência para as competências de 04/95 a 05/98 aqui lançadas, visto que só cientificado o presente auto em 30 de dezembro de 2005*. A respeito, bastante elucidativo é o seguinte excerto do voto do relator, Conselheiro Elias Sampaio Freire, no âmbito do mesmo Acórdão de nº 9.202-002.729 e novamente inteiramente aplicável, em meu entendimento, ao caso sob análise:

“ (...)

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

(...)"

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, visto que, em se tratando de novo lançamento (e não de lançamento substitutivo) por conta da inovação material realizada no âmbito da nova ação fiscal, os créditos aqui em questão, referentes às competências de 04/1995 a 05/1998 já haviam sido fulminados pelo efeito decadencial, no momento de sua constituição, cientificada à contribuinte em 30 de dezembro de 2005. Assim, não há que se falar em qualquer reparo ao recorrido.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Processo nº 13502.001122/2007-99
Acórdão n.º **9202-003.185**

CSRF-T2
Fl. 488

CÓPIA