

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

**Processo nº** 14041.000152/2009-87  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-003.762 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de setembro de 2013  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** VIA ENGENHARIA S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/1996 a 31/12/1998

LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE QUE FOI REALIZADO DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL. VÍCIO MATERIAL.

Conforme previsto no art. 173, II, do CTN, o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Não tendo o Fisco comprovado a expedição da intimação ou a data em que o sujeito passivo teve ciência da decisão que anulou o lançamento anterior, o lançamento é nulo por vício material, vez que não restou comprovado que o lançamento substituto foi realizado dentro do prazo decadencial.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade do lançamento por vício material por falta de elementos comprobatórios da ciência do resultado do julgamento que declarou a nulidade por vício formal, nos termos do voto do relator, vencido o Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes que votou pela inexistência de *vício material em função da possibilidade de aplicação da data de ciência presumida, prevista no §2º, inciso II do artigo 23 do Decreto 70.235/72.*

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Nereu Miguel Ribeiro Domingues - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Carlos Henrique de Oliveira, Thiago Taborda Simões, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Ronaldo de Lima Macedo e Lourenço Ferreira do Prado.

## Relatório

Trata-se de auto de infração constituído em 18/02/2009, decorrente do não recolhimento dos valores referentes à contribuição a cargo da empresa (cota patronal) e da contribuição ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT), no período de 01/03/1996 a 31/12/1998.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 40/48), este lançamento foi efetuado em decorrência da anulação das NFLD's nº 35.019.609-5 e 35.019.608-7 pelo Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS.

A Recorrente interpôs impugnação (fls. 56/86) requerendo a total improcedência do lançamento.

A d. Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília – DF, ao analisar o presente caso (fls. 90/101), julgou o lançamento procedente, entendendo que (i) na hipótese de lançamento substitutivo, o prazo decadencial é de 5 anos a contar da decisão definitiva que anulou o lançamento anterior; (ii) as decisões administrativas só são válidas a partir da ciência do interessado; (iii) as duas empresas respondem solidariamente e sem benefício de ordem; (iv) é regular a notificação somente em face da Via Engenharia; (v) a Recorrente poderia ter elidido a sua responsabilidade, apresentando documentos, como não o fez, é correta a aplicação da aferição indireta; (vi) é devida a multa incidente sobre as contribuições previdenciárias não recolhidas; e (vii) as decisões colacionadas não constituem normas complementares de direito tributário.

A Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 104/113) argumentando que: (i) o prazo decadencial conta-se 5 anos após a lavratura do acórdão que anulou os lançamentos anteriores por vício formal; (ii) o crédito já decaiu para o legítimo contribuinte; (iii) a autoridade tributária arbitrou quem seria o responsável pelo tributo e discricionariamente perdoou o contribuinte; e (iv) a Recorrente não é responsável solidário, não devendo sofrer a incidência da multa.

Analisando o recurso interposto, este Conselho determinou a conversão em diligência (fls. 122/124), requerendo a juntada de (i) cópia do AR (ou documento equivalente) que comprove a data em que o contribuinte foi notificado das decisões que anularam as NFLD's nº 35.019.609-5 e 35.019.608-7; (ii) cópia da carta encaminhada ao contribuinte, mencionada no item 2 no Relatório Fiscal; e (iii) cópia integral dos autos relativos às NFLD's nº 35.019.609-5 e 35.019.608-7.

Em resposta à determinação formulada por este Conselho (fls. 133/134), a autoridade fiscal informou que não localizou os documentos solicitados por ocasião da conversão em diligência.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Relator

Primeiramente, cabe mencionar que o presente recurso é tempestivo e preenche a todos os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

A Recorrente argumenta que o prazo decadencial de que trata o art. 173, inc. II, do CTN é de 5 anos a contar da data em que foi proferido o acórdão que anulou o lançamento anterior (31/10/2003), e não da data de intimação da referida decisão (18/02/2004). Isso porque, segundo o contribuinte, desta decisão não caberia mais recurso, sendo, portanto, definitiva desde a sua lavratura. Afirmo, conseqüentemente, que o crédito tributário está decaído, posto que o presente lançamento só foi constituído em 18/02/2009, com a intimação do sujeito passivo.

No entanto, sem razão a Recorrente no ponto.

Analisando o art. 173, II, do CTN, verifica-se que o prazo decadencial para o Fisco substituir o lançamento anulado por vício formal é de 5 anos contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado o lançamento anterior, *in verbis*:

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

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado”.*

Para que se possa averiguar se a decisão que anulou o lançamento anterior é definitiva é necessário analisar a legislação atinente ao processo administrativo.

Em primeiro lugar, o artigo 42, II, do Decreto 70.235/1972 considera uma decisão definitiva quando dela não couber mais recurso ou quando transcorrido o prazo para a sua interposição. Veja-se:

*Art. 42. São definitivas as decisões:*

*I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;*

*II - de segunda instância de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;*

*III - de instância especial.*

*Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.*

Verificado o não cabimento de recurso ou então o transcurso do prazo para sua interposição, poderia até se considerar que aquela decisão seria definitiva.

Contudo, a decisão somente pode ser considerada definitiva, para qualquer finalidade, se ela for válida.

A decisão, para que seja válida e produza seus efeitos, como todo ato administrativo, está sujeita à publicidade, nos termos do artigo 37, caput, da Constituição Federal e do artigo 2º, parágrafo único, V, da Lei 9.784/1999:

### **CF**

*Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, **publicidade** e eficiência e, também, ao seguinte:*

### **Lei 9.784/1999**

*Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.*

*Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:*

***V - divulgação oficial dos atos administrativos, ressalvadas as hipóteses de sigilo previstas na Constituição;***

No entanto, não basta apenas a publicidade dos atos administrativos pelos meios oficiais. Deve haver a publicação restrita às partes que integram o processo administrativo. Os artigos 26 a 28 da Lei 9.784/1999 determinam a obrigatoriedade da intimação dos interessados acerca de todos os atos do processo administrativo:

*Art. 26. O órgão competente perante o qual tramita o processo administrativo **determinará a intimação do interessado para ciência de decisão ou a efetivação de diligências.***

*Art. 28. **Devem ser objeto de intimação os atos do processo que resultem para o interessado em imposição de deveres, ônus, sanções ou restrição ao exercício de direitos e atividades e os atos de outra natureza, de seu interesse.***

Neste sentido, as intimações expedidas no processo administrativo se materializam com a ciência do sujeito passivo, de acordo com o que prevê o artigo 23 do Decreto 70.235/1972:

*Art. 23. **Far-se-á a intimação:***

***II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;***

Verifica-se, portanto, que a decisão, para que seja considerada perfeita, válida e eficaz precisa necessariamente cumprir todos os requisitos de validade previstos na legislação, quais sejam, (i) publicidade, (ii) intimação do interessado e (iii) prova de que o sujeito passivo foi cientificado do seu teor. Somente com o cumprimento desses requisitos é que se pode afirmar que a decisão é válida e, portanto, no presente caso, definitiva.

Deste modo, entendo que a data de início da contagem do prazo decadencial prevista no artigo 173, II, do CTN é a data da ciência do sujeito passivo da decisão que anulou o lançamento anterior e não a data em que foi proferido o acórdão que anulou o lançamento anterior, como afirma a Recorrente.

Muito embora não vingue o entendimento do contribuinte neste ponto, entendo que, por outro motivo, deve o presente recurso ser julgado procedente. Explica-se.

No presente caso, como já mencionado, este Conselho determinou a conversão do julgamento em diligência, para que restasse comprovada a expedição da intimação da Recorrente, por meio de cópia da carta encaminhada à parte, a respeito das decisões que anularam as NFLD's nº 35.019.609-5 e 35.019.608-7, bem como cópia do AR assinado pela Recorrente, comprovando a sua ciência dessas decisões. No entanto, a autoridade fiscal informou que não localizou os documentos solicitados.

Ou seja, a autoridade fiscal não comprovou o marco inicial do prazo decadencial para o lançamento substituto, qual seja, a data da intimação da Recorrente das decisões que anularam os lançamentos anteriores. Consequentemente, não restou comprovado que o lançamento substituto foi efetuado dentro do prazo decadencial previsto no artigo 173, II, do CTN.

Importa salientar que a previsão do artigo 23, II, §2º, II do Decreto 70.235/1972 não se aplica ao presente caso. Isso porque, o objetivo do referido dispositivo é fixar a data de recebimento quando há prova inequívoca de que a intimação do sujeito passivo foi expedida. No entanto, no presente caso, a autoridade fiscal sequer fez prova da expedição da intimação.

Assim, considerando que o Fisco deixou de fundamentar no relatório fiscal, bem como por ocasião das demais oportunidades concedidas pelo órgão julgador, o termo inicial do prazo decadencial para efetuar o lançamento substituto, verifica-se que houve desrespeito ao artigo 50 da Lei 9.784/1999, que determina que os atos administrativos deverão ser motivados e, consequentemente, ofensa ao artigo 5º, LV, da Constituição Federal, que garante ao sujeito passivo o contraditório e a ampla defesa, requisitos indispensáveis para a validade da autuação.

Sendo assim, entendo que a atuação padece de vício material, ante a deficiência de conteúdo do lançamento, em razão de não ter sido demonstrado pela fiscalização o termo inicial para contagem da decadência, para se verificar se o lançamento substituto foi efetuado dentro do prazo ou não, devendo ser a autuação anulada com base no artigo 59, II, do Decreto 70.235/1972.

Quando a fiscalização não observa na sua atividade os elementos intrínsecos do lançamento (no caso, comprovação de que o lançamento foi efetuado dentro do prazo decadencial), ela certamente estará infringindo a disposição legal pertinente, importando na existência de um vício material.

---

Nesse sentido, leciona Leandro Paulsen<sup>1</sup>: “*Vícios materiais são os relacionados à validade e à incidência da lei.*”

Veja-se, assim, que a ocorrência do vício material está diretamente ligada com a deformidade do conteúdo do lançamento, que acaba por exigir indevidamente tributos do sujeito passivo, em ofensa, inclusive, ao princípio da legalidade, situação inaceitável nas relações do fisco com o contribuinte.

Diante do exposto, voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso para **DAR-LHE PROVIMENTO**, a fim de que o presente lançamento seja anulado por vício material.

É o voto.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

---

<sup>1</sup> Paulsen, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12. ed. - Porto Alegre: Livraria do Advogado. Editora: ESMAFE, 2010. p. 1194.