



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

**Processo nº** 14041.000218/2009-39  
**Recurso nº** Embargos  
**Acórdão nº** 2402-004.134 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de maio de 2014  
**Matéria** EMBARGOS DE DECLARAÇÃO  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL (PGFN)  
**Interessado** VIA ENGENHARIA S/A

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/1996 a 30/04/1996

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.**

Os embargos de declaração não se prestam para a rediscussão de matéria enfrentada no acórdão embargado.

Constatada a inexistência de obscuridade, omissão ou contradição no acórdão embargado, rejeita-se a pretensão da embargante.

Embargos Rejeitados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos opostos.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo - Relator

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

## Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração, oposto pela Fazenda Nacional (PGFN), em face do Acórdão nº 2402-03.920 da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF.

No Acórdão em questão, ficou consignado na parte dispositiva o seguinte:

*“[...] 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 decadência. [...]”*

A Embargante (Fazenda Nacional) afirma ter ocorrido contradição ou omissão nos fundamentos do voto condutor do acórdão ora embargado, eis que a matéria em debate encontrar-se-ia fundamentada em fato incontroverso, já que “o Embargado foi intimado 18 de fevereiro de **2008**, por via postal, dos r. acórdãos nº: 02/002488/2003 e 02/02487/2003, prolatados pela 2ª Câmara de Julgamento do CRPS (sic)”, nos seguintes termos:

**“[...] A) OMISSÃO NO EXAME DAS ALEGAÇÕES DA CONTRIBUINTE**

*As peças de insurgência da contribuinte revelam não apenas o pleno conhecimento do teor dos acórdãos prolatados pelo CRPS que anularam as NFLD's nº 35.019.6095 e nº 35.019.6087, denotando a ciência das decisões, mas confirmam a ocorrência da intimação a que se referiu a fiscalização, inclusive trazendo seu teor à colação na peça recursal (CARTA/SERVREC/ 23.401.3 nº 95/04, emitida em Brasília/DF, em 18 de fevereiro de 2004).*

*O julgamento sobre (i) a comprovação da intimação da contribuinte e (ii) sobre a expedição da carta de intimação deve necessariamente se debruçar sobre as manifestações da própria contribuinte acerca de tais fatos, seja para acatar suas alegações, seja para rejeitá-las fundamentadamente.*

*Assim, cumpre que o acórdão embargado seja suprido com manifestação sobre as alegações da contribuinte acerca de sua efetiva intimação.*

**B) OMISSÃO SOBRE O ART. 334, II E III, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.**

*Com efeito, seja em sede de impugnação ou recurso voluntário, a Embargada nunca arguiu que aquela intimação teria ocorrido em data diversa daquela apontada pelo Fisco 18 de fevereiro de 2004 ou mesmo que não havia sido intimada das referidas decisões. De modo inverso, afirmou expressamente que foi intimada.*

*A contribuinte nada opôs àquele fato, pois centra sua defesa na tese de que a decadência, na forma do disposto no CTN, art. 173, inciso II, deveria ser contada a partir da prolação dos r. acórdãos do CRPS que anularam o lançamento originário em 31/10/2003.*

*Portanto, a teor do disposto no art. 334 do Código de Processo Civil, a efetiva ocorrência e a data da intimação, por configurarem fatos incontroversos, não dependem de prova, In verbis: (...)*

**C) OMISSÃO QUANTO AO ART. 17 DO DECRETO N. 70.235/72**

*Repisa-se que a defesa da interessada, no tocante à decadência, baseou-se tão-só em questão de direito qual o termo a quo para contagem do prazo decadencial insculpido no art. 173, II, do CTN – restando incontroversas as premissas fáticas sobre as quais se assentou o lançamento.*

*Destarte, por mais este motivo, merecem estes Embargos acolhimento, para que seja suprida omissão do julgamento com a indicação das razões pelas quais deixou o Colegiado de aplicar a previsão do art. 17 da Lei do PAF.*

**D) OMISSÃO QUANTO À EXISTÊNCIA DE CARTA DE INTIMAÇÃO SOB OS CUIDADOS DA CONTRIBUINTE – VERDADE MATERIAL**

*O órgão Colegiado determinou que fosse promovida diligência para localização do aviso de recebimento relativo à carta por meio da qual fora a contribuinte intimada da decisão que anulou os lançamentos originários.*

*Em virtude da ausência de registros da intimação postal na Delegacia de origem, o Colegiado, a despeito das alegações em sentido contrário por parte da própria contribuinte, julgou que não era possível determinar se transcorreria o prazo decadencial antes da intimação do novo lançamento.*

*Ao assim decidir, o julgado desprezou por completo a carta que se encontra sob os cuidados da contribuinte e foi por ela reproduzida em sua impugnação.*

*Antes de concluir pela impossibilidade de precisar se decorreria o prazo decadencial, caberia examinar o documento reproduzido nos autos, uma vez que referido documento compõe o arcabouço probatório que instrui o presente feito.*

*Poderia, inclusive, chamar a contribuinte a colacioná-lo ao feito, caso reputasse necessário o exame do documento original para afastar eventuais dúvidas acerca das informações nele veiculadas.*

*Dado que há uma carta, documento oficial, sob os cuidados da contribuinte, que a ela teve acesso após a data de 18 de fevereiro de 2004 (visto ser essa a data de redação da carta), o que basta*

*para conclusão no sentido da inoccorrência de decadência, necessariamente dito documento deve ser analisado na apreciação da questão do decurso do prazo decadencial, sob pena de manifesta ofensa ao princípio da verdade material. [...]"*

Enfim, a Embargante requer o recebimento e acolhimento do presente embargos, para sanar/retificar todos os vícios existentes no acórdão, acima apontados.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O Recurso é tempestivo e dele farei apreciação.

Esclarecemos que a apreciação não significa conhecimento, porquanto, para se conhecer do recurso, faz-se necessário não só a satisfação dos requisitos extrínsecos recursais, tais como a tempestividade, garantia de instância, dentre outros, mas também, e fundamentalmente, a presença dos requisitos intrínsecos dos recursos, tais como o cabimento, o interesse de agir e a legitimidade para tanto.

Diante das considerações efetuadas pela Embargante, entende-se que não lhe assiste razão quanto à contradição ou omissão apontada tanto na análise da nulidade por vício material como na análise de que a matéria em debate encontrar-se-ia fundamentada em fato incontroverso, já que “o Embargado foi intimado 18 de fevereiro de 2008, por via postal, dos r. acórdãos n.º: 02/002488/2003 e 02/02487/2003, prolatados pela 2ª Câmara de Julgamento do CRPS (sic)”.

O vício apontado no lançamento refere-se à falta de provas inequívocas da **data exata da cientificação** ao sujeito passivo das decisões de nulidade por vício formal – proferidas em 31/10/2003. Assim, o voto condutor entendeu que a data de início da contagem do prazo decadencial estampada no artigo 173, II, do CTN é a data da cientificação ao sujeito passivo da decisão que declarou nulo os lançamentos anteriores (NFLD’s n.ºs 35.019.609-5 e 35.019.608-7).

O acórdão ora embargado registrou o seguinte:

*“[...] Para que o ato administrativo, veiculado por meio do acórdão que anulou o lançamento fiscal anterior, torne-se perfeito e eficaz, é necessário ele completar o seu ciclo de formação, este será ocasionado no momento em que percorrer todas as fases necessárias para sua produção. Com isso, no âmbito do contencioso administrativo fiscal, a ciência ao sujeito passivo também será uma dessas fases de formação da decisão proferida em segunda instância, pois esta decisão é simplesmente um ato administrativo que produzirá efeitos na esfera do administrado (Recorrente). Essa ciência ao sujeito passivo da decisão proferida em segunda instância fará com que tal lançamento produza os seus efeitos previstos na legislação tributária.*

*É bom esclarecer que a publicidade do ato administrativo é diferente de sua publicação. Esta é a divulgação do ato por meios oficiais, exemplo Diário Oficial da União; ou seja, a publicação trata-se de uma forma de publicidade. Assim, a publicidade da decisão de segunda instância não se esgota apenas em se publicarem os atos no órgão oficial, também será imprescindível uma publicidade restrita, sendo que esta*

*acontecerá com a ciência do interessado (sujeito passivo) da decisão proferida pela Corte Administrativa.*

*Com isso, entende-se que a decisão de segunda instância, proferida no âmbito do contencioso administrativo federal, somente será válida, perfeita e eficaz após a sua cientificação ao sujeito passivo da obrigação tributária, tornando-se nesse momento uma decisão definitiva, eis que não pode ser dado o atributo de definitividade a um ato administrativo que sequer cumpriu todos os requisitos de validade previstos na legislação.*

*Assim, a data de início da contagem do prazo decadencial estampada no artigo 173, II, do CTN é a data da cientificação ao sujeito passivo da decisão que declarou nulo os lançamentos anteriores (NFLD's nºs 35.019.609-5 e 35.019.608-7).*

*Constata-se que a ciência do lançamento substitutivo, ora analisado, ocorreu em 18/02/2009 – conforme Aviso de Recebimento (AR) de fl. 03 –, e os documentos acostados aos autos, pelo Fisco e pela Recorrente, não apontam a data exata da cientificação ao sujeito passivo das decisões de nulidade por vício formal – proferidas em 31/10/2003. Com isso, não constam dos autos elementos probatórios suficientes para a averiguação se o lançamento fiscal substitutivo está em consonância com o prazo legal de 5 (cinco) anos previsto no art. 173, II, do CTN.*

*Como esse tributo era sujeito a lançamento de ofício, o Fisco tinha 5 anos para fazer o lançamento, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, conforme prevê o art. 173, inciso II, do CTN.*

*(...)*

*Em outras palavras, não constam dos autos elementos probatórios suficientes para estabelecer o termo inicial do prazo decadencial para que a Fazenda Pública fizesse o lançamento do tributo. Logo, essa data do termo inicial é importante para averiguar a decadência, que é uma causa de extinção do crédito tributário (art. 156, V, do CTN), ou para averiguar se o prazo se encerrou sem que houvesse o lançamento fiscal.*

*(...)*

*Desse modo, percebe-se que o Fisco deixou de fundamentar o termo inicial do prazo decadencial, fato imprescindível para que ele realizasse o lançamento do tributo, no Relatório Fiscal, acompanhado de seus anexos, e nas oportunidades concedidas pelo órgão julgador no âmbito administrativo, eis que nestes documentos não há as circunstâncias de fato e de direito que justifiquem a imposição fiscal, de modo a garantir ao sujeito passivo o pleno exercício de seu direito de defesa, dando-lhe ciência daquilo que se deve defender. [...]” (g.n.)*

Nesse passo, a decisão do acórdão embargado concluiu que, da análise do caso concreto, pode-se inferir que a ciência do lançamento substitutivo, ora analisado, ocorreu em 18/02/2009 – conforme Aviso de Recebimento (AR) de fl. 03 –, e os documentos acostados aos autos, pelo Fisco e pela Recorrente, não apontam a data exata da cientificação ao sujeito

passivo das decisões de nulidade por vício formal – proferidas em 31/10/2003. Com isso, o Fisco deixou de fundamentar o termo inicial do prazo decadencial, fato imprescindível para que ele realizasse o lançamento do tributo.

Assim, verifica-se que não há contradição ou omissão no voto condutor, eis que o seu conteúdo abordou de forma suficiente a matéria concernente à nulidade por vício material, sendo que os argumentos da Embargante apontam para uma nova discussão da matéria, não cabível em sede de Embargos de Declaração. Esse entendimento decorre do fato de que os Embargos de Declaração representam uma via estreita e não se prestam para a modificação da decisão embargada que não contenha omissão, contradição ou obscuridade.

Registra-se que, além de ser matéria de ordem pública, não se trata de fato incontroverso a análise da decadência tributária, já que a Recorrente postulou o fato tanto na peça de impugnação quanto na peça recursal.

Apenas a título de realce, no âmbito da matéria submetida à apreciação deste Conselho, o grau de devolutividade é definido pela Recorrente nas razões de seu recurso. Trata-se da aplicação do princípio *tantum devolutum quantum appellatum*. Assim, a matéria a ser apreciada pelo CARF estaria delimitada pelas razões apresentadas nos recursos. Para tanto, foi nesse sentido que foi proferido o conteúdo do voto ora embargado com a apreciação e julgamento de todas as questões suscitadas e discutidas no processo, ainda que a decisão de primeira instância não as tenha julgado por inteiro (art. 515, §1º, do CPC), encaminhando para a nulidade, por vício material, em decorrência do Fisco não demonstrar a data da ciência do sujeito passivo da decisão definitiva dos processos referentes às NFLD's nºs 35.019.609-5 e 35.019.608-7.

Em se tratando de matéria de ordem pública, como é o caso da decadência tributária, e revelando-se patente que se tratava de lançamento substitutivo, pode o julgador averiguar se o Fisco observou ou não o lapso quinquenal da decadência prevista no art. 173, inciso II, do CTN, ainda que não tenha sido alvo direto da matéria registrada na peça recursal o marco temporal do dia 18/02/2009 (data da ciência do sujeito passivo do presente lançamento fiscal). Portanto, a simples alegação da Embargante de que a averiguação da decadência é fato incontroverso não pode aniquilar o conteúdo do acórdão ora embargado, e a presunção de que o Fisco comprovou o termo inicial do prazo decadencial para a realização do lançamento substitutivo não pode ceder diante da falta de provas insofismáveis constatadas nos autos. Ou seja, não constam dos autos os elementos probatórios suficientes para estabelecer o termo inicial do prazo decadencial para que a Fazenda Pública fizesse o lançamento do tributo.

Na seara de quem deverá produzir os elementos informativos da cientificação do sujeito passivo da decisão que declarou nulo os lançamentos anteriores (NFLD's nºs 35.019.609-5 e 35.019.608-7), entende-se que tal atribuição compete ao Fisco, já que se trata de um fato constitutivo do lançamento fiscal. Ademais, o Fisco encontra-se em melhores condições de produzir a prova essencial ao deslinde do litígio ora instaurado, consubstanciado na teoria dinâmica de distribuição do ônus da prova, pois as informações da nulidade, por vício formal, do lançamento anterior e dos termos de ciência do sujeito passivo deverão permanecer nos autos dos processos originais. Esse entendimento está consubstanciado na regra estabelecida pelo art. 333 do CPC, eis que cabe ao autor (Fisco) o ônus de provar os fatos constitutivos de seu direito – no qual foi apontado no Relatório Fiscal e seus anexos que se tratava de **lançamento fiscal substitutivo**, e cabe à Recorrente comprovar a existência de qualquer fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do Fisco.

**Código de Processo Civil – CPC:**

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

*II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. (g.n.)*

Nesse caminhar, percebe-se que não há espaço fático nem jurídico para aplicação da regra prevista nos incisos III e IV do art. 334 do Código de Processo Civil, como pretende a Embargante. E deixa consignado que o entendimento, manifestado no acórdão ora embargado, de que a data em que o sujeito passivo tomou ciência definitiva da decisão que declarou nulo os lançamentos anteriores (NFLD's nºs 35.019.609-5 e 35.019.608-7) é o marco inicial para a contagem de cinco anos do prazo decadencial do lançamento substitutivo está consubstanciado no **princípio da legalidade** (art. 173, parágrafo único, do CTN: ... *contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação* ...), no **princípio do paralelismo de forma** (se o termo final é o dia da ciência do lançamento substitutivo, no caso em tela o dia 18/02/2009, não restará dúvida que o termo inicial será o dia da ciência ao sujeito passivo da decisão que declarou nulo os lançamentos anteriores) e no **princípio da actio nata** (princípio universal em que a decadência só começa a correr quando o titular do direito violado toma conhecimento do fato e da extensão de suas conseqüências).

De mais a mais, em condições de normalidade, que é o caso dos autos, a comprovação da data em que o sujeito passivo tomou ciência definitiva da decisão que declarou nulo os lançamentos anteriores (NFLD's nºs 35.019.609-5 e 35.019.608-7) deverá ser lastreada em um elemento idôneo que evidencie tal fato, e não por meio de afirmações ou alegações do Fisco, nem por meio de conjecturas da Embargante. Esse entendimento está consubstanciado no fato de que, para determinadas questões, no caso em tela a decadência, o lançamento fiscal não comporta a incerteza, nem uma ideia com fundamento incerto, já que não consta nos autos qualquer elemento material apontando a data em que o sujeito passivo tomou ciência definitiva da decisão que declarou nulo os lançamentos anteriores. Assim, o cômputo do prazo decadencial deverá ser aferível por meio de elemento eminentemente objetivo (elemento material), não comportando juízo eminentemente subjetivo, eis que o reconhecimento do termo inicial da decadência requer a comprovação por meio de documento hábil, fato este não evidenciado nos autos.

A falta de comprovação da data em que o sujeito passivo tomou ciência definitiva da decisão que declarou nulo os lançamentos anteriores é tão evidente nos autos, que a Embargante sugere: “(...) *ainda que se entenda não existir prova do recebimento da intimação, cabe reconhecer que o Embargado foi intimado quinze dias após a data da expedição da intimação*”. Neste particular, entende-se que não há espaço jurídico nem fático para se adotar a tese de que o sujeito passivo foi intimado quinze dias após a expedição da intimação, eis que tal tese somente poderia ser aplicada se houvesse a comprovação nos autos do envio da decisão que declarou nulo os lançamentos anteriores, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo e se essa data de recebimento estivesse omissa na documentação, fatos estes não evidenciados nos autos, a teor do art. 23, inciso II, §2º e inciso II, do Decreto 70.235/19972.

**Decreto 70.235/19972:**

*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; (...)*

§ 2º **Considera-se feita a intimação:** (...)

*II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (g.n.)*

Após o delineamento das questões fáticas e jurídicas expostas anteriormente, entendo que a decisão desta Corte Administrativa, manifestada por meio do acórdão ora embargado, apresenta os requisitos necessários para sua validade, pois nela se verifica a congruência interna e externa. Esta diz respeito à necessidade de que a decisão seja correlacionada com os sujeitos envolvidos no presente processo, enquanto a congruência interna refere-se aos atributos de clareza, certeza e liquidez. Logo, percebe-se que esse Acórdão guarda congruência em relação aos sujeitos do processo, com os fundamentos e pedidos apresentados e com os demais documentos acostados nos autos.

Com isso, entende-se que o acórdão embargado, da forma como tratou a matéria, não foi omissivo, nem obscuro, nem contraditório, e, como consequência, o seu julgamento resultou em conclusão plenamente válida. E, por consectário lógico, os Embargos de Declaração opostos pela Embargante não possuem os requisitos de admissibilidade, previstos no art. 65, Anexo II, da PORTARIA MF no 256/2009, impondo que não seja acolhida a pretensão da aludida contradição ou omissão.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de **REJEITAR OS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO** opostos pela Fazenda Nacional, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.