Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19515.720281/2018-86

Processo nº	19515.720281/2018-86
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2401-011.406 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	3 de outubro de 2023
Recorrente	SPDM - ASSOCIACAO PAULISTA PARA O DESENVOLVIMENTO DA MEDICINA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

INOVAÇÃO DE RAZÕES DE DEFESA EM RECURSO VOLUNTÁRIO. HIPÓTESES RESTRITAS DE CABIMENTO.
Em segunda instância, ou seja, no âmbito do CARF, as matérias controvertidas passíveis de conhecimento são aquelas trazidas no recurso voluntário, desde que, alternativamente, i) já tenham sido veiculadas na peça de impugnação, ii) destinem-se a contrapor entendimento prestigiado no acórdão de piso; iii) apontem vícios na decisão de piso ou iv) refiram-se a fato ou direito superveniente relevante para a devida apreciação do litígio. Ademais, entende-se que, desde que o recurso seja conhecido, é possível a apreciação de matérias de ordem pública.

LANÇAMENTO ORIGINAL ANULADO POR VÍCIO FORMAL. LIMITES PARA O LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. IMPOSSIBILIDADE DE INOVAÇÃO. DECADÊNCIA
O lançamento feito em substituição a lançamento anulado por vício formal fica limitado à correção de tal vício, não podendo inovar a acusação fiscal. Havendo inovação, a decadência da parte inovada regula-se pela regra geral dos art.173, I e 150, §4º e não pelo art.173, II do CTN.

RELATÓRIO FISCAL SUBSTITUTIVO. INTRODUÇÃO DE NOVOS FUNDAMENTOS. DECADÊNCIA.
Se o Relatório Fiscal Substitutivo objetiva o fornecimento de fundamentos adicionais ao lançamento, a decadência deve ser aferida com base na data da ciência, pelo sujeito passivo, do novo relatório.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, somente quanto às preliminares suscitadas, para, na parte conhecida, dar-lhe provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 2401-011.405, de 3 de outubro de 2023, prolatado no julgamento do processo 19515.720283/2018-75, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

O presente Auto de Infração refere-se a constituição de novo crédito previdenciário em substituição ao processo administrativo n° 19515.000469/2010-57 - DEBCAD n° 37.239.726-3 e 37.239.727-1, período de 2006 e 2007, em razão da decisão exarada pelo CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Acórdão n°2301-004710, que julgou nulo o lançamento por vício formal na sessão de 14/06/2016.

A atual autuação é composta pelos seguintes lançamentos:

- DEBCAD 37.364.215-6: contribuição patronal incidente sobre da remuneração de segurados e contribuinte individual e relativo ao financiamento dos benefícios concedidos em função do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, no valor de R$150.334.931,13.

- DEBCAD 37.364.216-4: contribuição para outras entidades e fundos, no valor de R$ 27.817.066,27.

As circunstâncias da autuação e os argumentos de Impugnação estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

A DRJ, por fim, julgou improcedente a impugnação, conforme ementa abaixo:

> Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias
>
> Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007
>
> AUTOS DE INFRAÇÃO. FORMALIDADES LEGAIS. NULIDADE NÃO RECONHECIDA.
>
> Não há que se falar em nulidade, quando o auto de infração é lavrado com observância às formalidades legais e de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, com apresentação de adequada motivação jurídica e fática.
>
> IMUNIDADE/ISENÇÃO. SUSPENSÃO. REQUISITOS LEGAIS. LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO.
>
> Sendo constatado que a entidade deixou de cumprir requisitos do art. 14 do CTN exigidos para o gozo da imunidade/isenção (art. 195, § 7° da CF/1988) considera-se suspenso o benefício e lavra-se auto de infração para exigência das contribuições devidas no período.

Original

SUSPENSÃO DA ISENÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DESNECESSIDADE DA EMISSÃO DE ATO CANCELATÓRIO.

Não é necessário que o Fisco formalize o Ato Cancelatório da isenção para proceder ao lançamento fiscal da contribuição patronal, devendo apenas relatar, no mesmo processo de constituição do auto de infração os fatos que demonstram, dentro do período correspondente, o não atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção, na forma do art. 32 da Lei 12.101/2009.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em face do acórdão, a Recorrente apresentou recurso voluntário, requerendo:

> "Diante do exposto, requer seja recebido o presente Recurso Voluntário pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, e sejam acolhidas as prejudiciais apontadas em preliminar para reconhecer (i) o VÍCIO MATERIAL que atinge a autuação fiscal, em razão da inversão do processo administrativo e da impossibilidade de se conferir fundamento e motivação ao lançamento por meio de diligência fiscal ou, ainda, (ii) a DECADÊNCIA do crédito tributário em razão do lançamento ter sido realizado somente quando da conclusão da diligência fiscal, o que viola o disposto no artigo 173, II do CTN.
>
> Ad argumentandum tantum, requer seja reconhecido o VÍCIO DE FORMA decorrente da fundamentação do Auto de Infração no revogado artigo 55 da Lei nº 8.212/1991, que exigia a apresentação de Ato Declaratório de Isenção, sem qualquer demonstração dos requisitos que deixaram de ser atendidos em consequencia do reconhecimento do vício formal, de rigor a extinção do processo administrativo em razão da violação ao artigo 5º, LXXVIII da Constituição Federal, e em prestígio aos Princípios da Razoável Duração do Processo, da Eficiência Administrativa e da Segurança Jurídica.
>
> Se superadas as preliminares apontadas, deverá, no mérito, ser afastada a acusação fiscal, em razão da falta de comprovação dos fatos que levam à alegação violação ao artigo 55 da Lei nº 8.212/1991 e do artigo 14 do Código Tributário Nacional, na medida em que:
>
> a) os pagamentos feitos a pessoas não constantes em GFIP e DIRF se referem a cheques emitidos em favor de pessoas físicas e jurídicas, que posteriormente endossaram o título a terceiros, terceiros esses que, logicamente, por não terem relação direta com a recorrente, não poderiam estar relacionados nos documentos contábeis da entidade. Logo, não há que se falar em afronta ao artigo 14, II do CTN, tendo em vista que foram comprovados os pagamentos aos respectivos prestadores de serviços e funcionários;
>
> b) os pagamentos de gratificações e/ou prêmios são mera liberalidade do empregador, não sendo obrigatória a sua previsão em Convenção

Original

> Coletiva de Trabalho ou política interna da instituição, representando um adicional salarial àqueles que se destacaram na execução de suas atividades, sem que isso contrarie a inciso I, do artigo 14, do CTN; e
>
> c) as aplicações financeiras realizadas pela recorrente encontram respaldo na lei, que não impõe qualquer limitação, desde que a instituição reverta o resultado nos seus objetivos estatutários – prova essa da qual a d. Fiscalização se desincumbiu, deixando de comprovar o efetivo desvio de finalidade.
>
> Por fim, ficam integralmente ratificadas e reiteradas as demais alegações e provas já apresentadas pela recorrente, protestando, desde já, pela sustentação oral de suas razões em sessão de julgamento."

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

> **Admissibilidade e delimitação da lide**
>
> O Recurso Voluntário é tempestivo. No entanto, a lide, em sede recursal, deve ser delimitada pelos fundamentos apresentados a seguir.
>
> Para a solução do litígio tributário, deve o julgador delimitar claramente a controvérsia posta à sua apreciação, restringindo sua atuação apenas a um território contextualmente demarcado. Os limites são fixados, por um lado, pela pretensão do Fisco e, por outro lado, pela resistência do contribuinte, que culminam com a prolação de uma decisão de primeira instância, objeto de revisão na instância recursal.
>
> Nesse contexto, a impugnação promove a estabilidade do processo entre as partes, de modo que a matéria ventilada em recurso deve guardar estrita harmonia com aquela abordada pelo recorrente em sua impugnação. Não pode a parte contrária ser surpreendida com novos argumentos em sede recursal, em razão da preclusão processual, por força dos arts. 16 e 17 do Decreto 70.235/1972:
>
> > Art. 16. A impugnação mencionará:
> >
> > (...)
> >
> > III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;
> >
> > Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Original

Fogem a esta regra apenas situações excepcionais, como as matérias de ordem pública, atinentes a fato ou direito superveniente e vícios na decisão de piso, desde que tempestivo o recurso. Neste sentido:

> ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Período de apuração: 01/05/2006 a 31/12/2007 AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CONEXÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. O julgamento proferido no auto de infração contendo obrigação principal deve ser replicado no julgamento do auto de infração contendo obrigação acessória por deixar a empresa de apresentar GFIP com os dados correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias. INOVAÇÃO DE RAZÕES DE DEFESA EM RECURSO VOLUNTÁRIO. HIPÓTESES RESTRITAS DE CABIMENTO. Em segunda instância, ou seja, no âmbito do CARF, as matérias controvertidas passíveis de conhecimento são aquelas trazidas no recurso voluntário, desde que, alternativamente, i) já tenham sido veiculadas na peça de impugnação, ii) destinem-se a contrapor entendimento prestigiado no acórdão de piso; iii) apontem vícios na decisão de piso ou iv) refiram-se a fato ou direito superveniente relevante para a devida apreciação do litígio. Ademais, entende-se que, desde que o recurso seja conhecido, é possível a apreciação de matérias de ordem pública. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº. 11. O artigo 40 da LEF tem aplicação restrita ao processo de execução fiscal, sendo incabível a prescrição intercorrente no âmbito do processo administrativo fiscal (Súmula CARF nº. 11).
>
> (Acórdão: 2401-011.098, PAF 10380.722302/2009-13, Primeira Turma Ordinária, Quarta Câmara, 2ª Seção, Sessão de 10.05.2023.

No caso dos autos, o acórdão recorrido acertou ao não tomar conhecimento da manifestação ao resultado da diligência fiscal em razão de sua intempestividade. Como bem consignou o acórdão recorrido, o Termo de Encerramento de Diligência Fiscal foi enviado à caixa postal do Domicílio Tributário Eletrônico da Recorrente em 20/09/2021. Constou do Termo de Registro de Mensagem na Caixa Postal a informação de que "a data da ciência para fins de prazos processuais será a data em que o destinatário efetuar consulta à mensagem em sua Caixa Postal ou, não o fazendo, o 15º (décimo quinto) dia após a entrega acima informada". Com efeito, conforme o Termo de Abertura de Documento e do Termo de Ciência por Abertura de Mensagem constantes dos autos, em 21.09.2021, a Recorrente acessou o teor do Relatório Fiscal e do Termo de Encerramento de Diligência Fiscal. Dessa forma, a Recorrente teria até 21.10.2021 para apresentar sua manifestação ao resultado da diligência. Contudo, ao invés de fazê-lo, apresentou, em 21.10.2021, petição simplesmente informando que fora cientificada do encerramento da diligência e que aguardava sua intimação para manifestação.

A informação constante do Termo de Registro de Mensagem na Caixa Postal, mencionado acima, foi clara ao alertar ao contribuinte que seu prazo processual – isto é, para, querendo, manifestar-se em 30 dias sobre o resultado da diligência, nos termos do art. 35 parágrafo único do Decreto nº 7.574/2011 – teria início na data em que efetuasse a consulta da mensagem encaminhada à sua Caixa Postal. Não se vislumbra, assim, espaço para dúvidas quanto ao início desse prazo em 21.09.2021 e seu encerramento em 21.10.2021. Dessa forma, entendo que foi correta a decisão da DRJ ao não conhecer a manifestação ao resultado da diligência fiscal, eis que apresentada posteriormente a este prazo.

Original

Em razão do não conhecimento da manifestação ao resultado da diligência e da consequente não apreciação de seu conteúdo pelo acórdão da DRJ, as matérias de defesa nela alegadas também não serão apreciadas nesta esfera recursal, salvo aquelas que se enquadrem nas exceções expostas acima.

Pois bem, conforme consta do relatório, a Recorrente sustenta em seu Recurso Voluntário, preliminarmente:

> 1. A tempestividade de sua Manifestação à Diligência, com a consequente nulidade do acórdão recorrido;
>
> 2. A nulidade material dos autos de infração por terem se limitado a apontar o suposto descumprimento do art. 55 ,§ 1º da Lei 8.212/91, não identificando com exatidão a matéria tributável; e a impossibilidade de saneamento desse vício mediante diligência fiscal;
>
> 3. A extinção do crédito pela decadência, eis que os autos de infração só foram perfectibilizados com o Relatório de Diligência, o que implicou no transcurso de prazo superior a 5 anos, constados desde a decisão que anulou por vício formal os lançamentos originais; e
>
> 4. A nulidade formal dos autos de infração, ante a identidade de sua fundamentação com a dos autos de infração originais, anulados pelo CARF;

Entendo que, a despeito de apenas a preliminar 4 ter sido suscitada na impugnação conhecida – e, portanto, ter sido objeto de análise pelo acórdão recorrido – as preliminares 1, 2 e 3 enquadram-se nas exceções apresentadas acima, eis que a preliminar 1 trata de vício alegadamente existente no acórdão recorrido e as preliminares 2 e 3 configuram matéria de ordem pública. São neste sentido, os precedentes da Câmara Superior e desta turma de julgamento:

> Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2002, 2003, 2004 NULIDADE. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. POSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO PELA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS. EFEITO TRANSLATIVO DOS RECURSOS. Ato administrativo (lançamento) eivado do vício de ilegalidade deve ser anulado pela Administração, como determina o art. 53 da Lei nº 9.784, de 1999. Nulidade do ato administrativo é matéria de ordem pública, e como tal pode ser conhecida de ofício em sede de recurso especial, quando ultrapassado o conhecimento, à luz do efeito translativo dos recursos. [...]
>
> (CARF, Acórdão 9101-001.845, PAF nº 10920.003482/2006-25, 1a Seção da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão: 10.12.2013)
>
> CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/12/1995 a 31/12/2003 DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. Por ser matéria de ordem pública, a decadência da exigência tributária não se sujeita à preclusão, podendo ser apreciada até mesmo de ofício, a qualquer tempo e em qualquer grau de jurisdição. [...]
>
> (CARF, Acórdão 2401-010.514, PAF nº 3558.000410/2007-13, Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção, Sessão: 10.11.2022)

Já no que se refere ao mérito, alegou a Recorrente, em síntese:

> 1. o caráter genérico da acusação, sem qualquer comprovação dos fatos que suportam as informações apresentadas, ante a falta de indicação (i) de quais

Original

> as pessoas a quem supostamente foram pagos valores sem comprovação de vínculo; (ii) quais foram os prêmios e gratificações e a quem eles foram efetivamente pagos e (iii) a quais contratos se referem os valores investidos pela entidade, em suposta violação às regras do CTN;
>
> 2. que os pagamentos feitos a pessoas físicas dizem respeito a cheques endossados a terceiros, que não mantém relação jurídica com a entidade, motivo pela qual não poderiam constar na FGIP ou DIRF e que parte da documentação comprobatória dessa alegação foi destruída no já informado incêndio ;(iv) que a despeito do incêndio, conseguiu recuperar grande parte da documentação, que desautoriza qualquer ilação acerca de pagamento sem contrapartida; (v) que a Fiscalização teria deixado de apontar com precisão qual instituto teria sido violado, se isenção ou imunidade, fato que prejudica seu efetivo direito de defesa; (vi) que o art. 55, V da Lei 8.2.12/91, utilizado como um dos fundamentos para a autuação, foi revogado; e (vii) que a autoridade fiscal não teria sido capaz de demonstrar satisfatoriamente a ausência de reversão dos valores na atividade-fim da entidade;
>
> 3. quanto à acusação fiscal atinente ao pagamento de prêmios e gratificações, que não há vedação legal ao seu pagamento por entidades beneficentes, não havendo necessidade de previsão normativa ou institucional para que seu pagamento seja válido; e
>
> 4. quanto à acusação fiscal atinente ao alto valor de suas aplicações financeiras, que não há violação ao art. 14 do CTN.

Nenhuma dessas alegações foi trazida em sua impugnação original, mas apenas na intempestiva manifestação ao resultado da diligência, configurando, portanto, inovação recursal. Por este motivo, tais matérias não serão analisadas.

Ante o exposto, voto por CONHECER EM PARTE o recurso voluntário, apenas quanto às preliminares suscitadas na peça recursal, pelas razões apresentadas anteriormente.

Preliminares

A tempestividade da Manifestação à Diligência, com a consequente nulidade do acórdão recorrido;

Sustenta o Recorrente que o acórdão recorrido é nulo por ter errado ao considerar intempestiva sua manifestação à diligência.

Voto por REJEITAR esta preliminar pelas razões apresentadas ao examinar a admissibilidade do recurso voluntário.

A nulidade e a decadência

Opto por analisar as preliminares de nulidade e de decadência conjuntamente, em razão da interdependência entre as duas matérias no presente processo.

Como relatado, os autos de infração ora em julgamento foram lavrados em substituição aos lançamentos originais, anulados pelo CARF em razão da existência de vício formal.

Original

Como assentado na jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, não cabe a este colegiado rever o posicionamento então tomado pela turma julgadora quanto à natureza do vício – formal ou material – que levou à anulação dos lançamentos originalmente lavrados em desfavor do contribuinte. Neste sentido:

> Período de apuração: 01/12/1997 a 31/03/1998 DECISÃO DEFINITIVA. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. ART. 173, II DO CTN. O caráter definitivo da decisão administrativa proferida no âmbito do lançamento substituído é óbice à reanálise dos seus fundamentos, diante da existência de preclusão. Declarada a nulidade do lançamento originário por vício formal, dispõe a Fazenda Pública do prazo de cinco anos, contados da data em que tenha se tornado definitiva a decisão, para formalizar o lançamento substitutivo, a teor do art.173, II do CTN.
>
> (CSRF, 2ª Turma, Acórdão nº 9202-009.999, Sessão de 26/10/2021)

Com efeito, ainda de acordo com a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a despeito de a anulação de lançamento por vício formal devolver ao fisco o prazo decadencial para a lavratura de um novo auto de lançamento, nos termos do art. 173, II do Código Tributário Nacional, essa condição vincula a atuação da fiscalização à mera correção desse vício, sob pena de ofensa ao art. 146 do referido diploma. Ou seja, o lançamento substitutivo não pode inovar a acusação fiscal, mas apenas corrigir o vício formal existente no lançamento original substituído. Neste sentido:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/07/1989 a 31/12/1993 LANÇAMENTO ANULADO POR VÍCIO FORMAL —DECADÊNCIA. INOVAÇÕES NO LANÇAMENTO. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, II). Eventual inovação no novo lançamento relativamente a fatos já atingidos pela decadência, contada na forma do inc. I, do art. 173, do CTN, não implica em considerar todo o crédito tributário como decaído, mas tão somente o montante relativo aos referidos fatos.
>
> (CSRF, 2ª Turma, Acórdão 9202-009.845, Sessão de 20/09/2021)
>
> Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/06/1996 a 31/01/1999 LANÇAMENTO ANULADO POR VÍCIO FORMAL — DECADÊNCIA. INOVAÇÕES NO LANÇAMENTO. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, II). Eventual inovação no novo lançamento relativamente a fatos já atingidos pela decadência, contada na forma do inc. I, do art. 173, do CTN, não implica em considerar todo o crédito tributário como decaído, mas tão somente o montante relativo aos referidos fatos.
>
> (CSRF, 2ª Turma, Acórdão 9202-006.680, Sessão de 06/11/2019)
>
> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/1995 a 01/02/2000 LANÇAMENTO ANULADO POR VÍCIO FORMAL —DECADÊNCIA. INOVAÇÕES NO LANÇAMENTO. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue¬se após cinco anos da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, II). Eventual inovação no novo lançamento relativamente a fatos já atingidos pela decadência, contada na

Original

> forma do inc. I, do art. 173, do CTN, não implica em considerar todo o crédito tributário
>
> (CRSF, 2ª Turma, Acórdão 9202-006.678, Sessão de 17/04/2018)

Necessário, assim, analisar se, no presente caso, o lançamento substitutivo se limitou a corrigir o vício, tido por formal, do lançamento original ou se ele inovou os critérios jurídicos do lançamento.

Pois bem, como relatado, o lançamento original foi anulado em razão de o CARF ter entendido que a DRJ teria inovado a acusação fiscal ao utilizar como fundamento para o indeferimento parcial da impugnação acusação não constante do relatório fiscal apresentado depois da diligência. Isto é, o relatório fiscal indicou como violado pelo contribuinte apenas o § 6º do art. 55 da Lei nº 8.212/91 e a despeito de a DRJ ter concluído que não havia ocorrido violação ao § 6º, manteve parcialmente o lançamento em razão de ter vislumbrado violação ao § 1º do citado dispositivo.

Dessa forma, caberia à fiscalização, dentro do prazo prescrito pelo art. 173, II do CTN, apenas averiguar o cumprimento ou não do requisito em questão (§ 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91) e, com base nisso, lavrar o lançamento substitutivo. Contudo, ao se analisar o relatório fiscal juntado a estes autos depois da diligência determinada pela DRJ, o que se conclui é que a fiscalização extrapolou sua competência e lavrou um lançamento totalmente novo, sem nenhuma relação com o lançamento original nem com o vício identificado pelo CARF.

O novo relatório fiscal (apresentado depois da diligência) do lançamento original consignou o seguinte:

> 3. Análises e conclusões
>
> 3.1 – Art. 28 da MP 466/2008, para o período de 01/01/2009 a 12/12/2009:
>
> [...]
>
> 3.1.1. Concluímos através do exame dos documentos apresentados, que referente a este artigo em pauta e no período especificado, não foi identificado requisito descumprido pela autuada, sendo que o lançamento foi efetuado no intuito de prevenir a decadência.
>
> [...]
>
> Art. 55 da Lei 8.212/91, para o período de 13/02/2009 a 29/11/2009:
>
> [...]
>
> 3.2.1. Verificamos que a autuada deixou de atender apenas ao § 6 o, haja vista estarem registrados débitos na época da fiscalização, conforme telas abaixo do sistema informatizado extraídas em 29/08/2012 sendo que o lançamento foi efetuado no intuito de prevenir a decadência.
>
> 3.3 Art. 29 da Lei 12.101/2009, para o período de 30/11/2009 a 31/12/2009:
>
> [...]

Original

> 3.3.1. Concluímos através do exame dos documentos apresentados, que referente a este artigo em pauta e no período especificado, não foi identificado requisito descumprido pela autuada, sendo que o lançamento foi efetuado no intuito de prevenir a decadência

Por sua vez, o novo relatório fiscal (apresentado depois da diligência) do presente lançamento substitutivo consignou o seguinte:

> III) DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS FATOS
>
> [...]
>
> 1) Pagamentos a pessoas físicas que não estão declaradas na DIRF e na GFIP.
>
> [...]
>
> Nesse caso, não há comprovação de que o valor pago corresponde a um serviço recebido, nem tampouco de que o gasto está voltado para os objetivos institucionais da entidade, requisito necessário para a concessão do benefício, conforme determina o art. 9º , inciso IV, alínea "c" e art. 14, inciso II, do CTN (Lei nº 5.172 de 25 de Outubro de 1966) c/c art. 28, inciso III, da MP nº 446/2008, art. 55, inciso V, da Lei 8.212/91 e art. 29, inciso II, da Lei 12.101/2009.
>
> 2) Pagamento de prêmios e gratificações
>
> [...]
>
> Dessa forma, a conduta da entidade vai de encontro à proibição legal contida no inciso I, do art.14 do CTN - Lei 5172/66 c/c art. 3º, inciso VII, do Decreto 2536/1998, art. 28, inciso VIII, da MP nº 446/2008 e art. 29, inciso V, da Lei 12.101/2009.
>
> 3) Aplicações Financeiras elevadas
>
> [...]
>
> Logo, houve descumprimento do art. 14, inciso II, do CTN (Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966) c/c art. 28, inciso III, da MP nº 446/2008, art. 55, inciso V, da Lei 8.212/91 e art. 29, inciso II, da Lei 12.101/2009.

Vê-se, assim, que, no lançamento fiscal substitutivo, foram imputados à Recorrente tanto fatos como fundamentos jurídicos novos, o que configura inovação no lançamento, vedada pelo art. 146 do CTN.

Essa situação não representa mera formalidade, mas ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa. A estabilização da demanda em prazo razoável é requisito essencial ao pleno exercício do direito de defesa e, consequentemente, do devido processo legal.[1] É exatamente por isso que o CTN devolve à Fazenda o prazo decadencial no caso de anulação do lançamento por vício formal, mas não faz o mesmo caso a anulação se dê por vício material. O saneamento de um vício formal depois de transcorrido o lapso decadencial não tem, em princípio, o condão de prejudicar

1

LISBOA, Julcira Maris de Mello Vianna ; GERALDI, Guilherme Paes de Barros . A necessidade da citação para garantia do devido processo legal nas execuções fiscais: inconstitucionalidade do art. 174, I do Código Tributário Nacional e do Recurso Especial nº 1.120.295/SP. JURIS POIESIS, v. 23, p. 243-268, 2020.

Original

> o direito de defesa do contribuinte na mesma intensidade que o saneamento a destempo de um vício material.
>
> Dessa forma, o lançamento ora em julgamento não pode ser considerado como lançamento substitutivo, mas sim como um lançamento novo, não se aplicando a ele a regra especial constante do art. 173, II do CTN. Sendo assim, tendo os fatos geradores em julgamento ocorrido entre 02/2009 e 11/2009, o fisco teria até 02/2014 (considerando-se a regra do art. 150 ,§ 4º do CTN) ou até 01/2015 (considerando-se a regra do art. 173, I do CTN) para promover o lançamento do período integral. Todavia, considerando que os DEBCADs em julgamento foram lavrados em 04/04/2018, com ciência do contribuinte em 18/04/2018, deve ser reconhecida a decadência.
>
> Diante do exposto, ACOLHO a prejudicial de decadência.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer parcialmente do recurso voluntário, somente quanto às preliminares suscitadas, para, na parte conhecida, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente Redatora

Original