



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19839.004297/2011-19
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-009.845 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 20 de setembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado HMP SERVIÇOS MÉDICOS S.C. LTDA

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para afastar a decadência relativamente às competências indicadas no voto do relator, com retorno ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões do Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Martin da Silva Gesto (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício). Ausente a conselheira Ana Cecilia Lustosa da Cruz, substituída pelo conselheiro Martin da Silva Gesto.

Relatório

01 – Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (e-fls. 308/313) em face do V. Acórdão de n.º 2401-006.797 (e-fls. 300/306) da Colenda 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara dessa Seção, que julgou em sessão de 06 de agosto de 2019, o recurso voluntário do contribuinte relacionado ao lançamento de NFLD, lavrada sob o n. 35.109.273-0 tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela correspondente à parte descontada dos empregados, e arrecadadas pela empresa mediante desconto na remuneração dos mesmos, mas não recolhida em época própria, no período de 07/1989 a 12/1993, inclusive 13 salário.

02 – A ementa do Acórdão recorrido está assim transcrito e registrado, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1989 a 31/12/1993

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

Reconhece-se a nulidade material do lançamento efetuado com base no art. 42 da Lei n.º 9.430/96, em razão da inovação do lançamento fiscal quando da elaboração da NFLD substitutiva, constituindo-se assim em vício material do que resulta a nulidade do lançamento. Assim, o presente lançamento deve ser anulado 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

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

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

03 – De acordo com o despacho de admissibilidade de e-fls. 322/325:

“PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O processo foi encaminhado à PGFN em 23/9/19 (fls.307). De acordo com o disposto no RICARF, anexo II, artigo 79, § 2º, a intimação presumida da Fazenda Nacional ocorreu em 23/10/19. Em 1/11/19 (fls.319), a PGFN apresentou o presente Recurso Especial (fls.308/313), dentro do prazo de quinze dias estabelecido pelo RICARF, anexo II, artigo 68.”

04 – O despacho de admissibilidade acima deu seguimento ao recurso especial para análise da seguinte matéria: “a) Decadência - Nulidade - Vício Material x Formal - Lançamento substitutivo” e em suas razões a Fazenda Nacional em síntese alega:

a) É preciso ressaltar que o e. Colegiado a quo reconheceu a decadência por entender não se aplicar o disposto no Art. 173, II do CTN, que trata do lançamento substitutivo.

b) Os julgadores a quo entenderam que, ao inovar a exigência, o segundo lançamento, afastou-se dos ditames do Art. 173, II do CTN, passando a ser regido pela regra geral dos lançamentos por homologação.

c) Entretanto, a então 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão Paradigma n.º 9202006.679) interpretou de forma diversa, permitindo que a exigência fosse mantida naquilo que não exceder o lançamento primitivo. É dizer que, com relação à parte que já havia sido lançada anteriormente, não houve inovação, devendo o prazo decadencial para constituição desses créditos ser regido pelo art. 173, inciso II, do CTN;

d) Por fim, vale a pena ressaltar que o e. STJ tem aplicado a possibilidade de se decotar a majoração indevida nas CDA's submetidas à execução fiscal, é dizer, aproveita-se os atos já realizados sem declarar a nulidade do título. Nesse sentido o RESP 883746, AgRg no REsp 779496, EREsp 602002 e REsp 757901, entre outros.

e) Neste diapasão, não há que se falar em decadência para a parte da exigência fiscal não inovada no segundo lançamento, realizado pela fiscalização em substituição ao primeiro, anulado por vício formal.

05 – Por sua vez o contribuinte foi intimado por intimado através de A.R. (e-fls. 336/337), em 06/03/2020 deixando transcorrer *in albis* o prazo de contrarrazões.

06 - como sendo o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Conhecimento

07 – O Recurso Especial da recorrente é tempestivo e atende os pressupostos de admissibilidade. (Paradigma Ac. 9202-006.679)

Mérito

08 – A decisão recorrida tratou o tema objeto do presente da seguinte forma, *verbis*:

“Em que pese o voto pela conversão do julgamento em diligência por este Colegiado, por intermédio da Resolução n.º 2401-000.387, de 17/07/2014, objetivando saber qual a nulidade declarada nas NFLD's que originaram o presente débito (se formal ou material), para que só assim se determine a tese decadencial que atingirá os fatos geradores ora lançados, entendo que diante da impossibilidade da juntada das referidas NFLD's n.º 31.911.125-3 e 31.911.126-1, conforme manifestação de fls fls. 261/265, prestada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil, não há como manter o lançamento em debate.

Pela análise dos autos verifica-se que houve inovação do lançamento quando da lavratura da NFLD substitutiva. Observe-se que na NFLD originária o débito foi lançado por aferição indireta, já na lavratura da NFLD substitutiva, o débito foi apurado pelos documentos da empresa.

Assim, mesmo retirando a inovação lançada (excesso da base de cálculo), como pretendido pela fiscalização em sua manifestação, não há como manter o lançamento devendo ser declarada sua nulidade por vício material, tendo em vista que houve inovação no lançamento.

É importante consignar que, ocorre vício material quando o lançamento não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, que pela insuficiência na descrição do fatos, quer pela contradição de 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 o procedimento administrativo 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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível, caracteriza existência de vício de natureza material.

Ou seja, o novo lançamento deve conformar-se materialmente com o lançamento original. Fazendo-se necessária a perfeita identidade entre os dois lançamentos, posto que não pode haver inovação material no lançamento substitutivo ao lançamento anteriormente realizado.

Destarte, o presente lançamento deve ser anulado 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.”

09 – Pela análise acima a decisão recorrida anulou o lançamento substitutivo entendendo haver vício material, pelo fato de ter ocorrido inovação em relação ao primeiro lançamento anulado por vício formal, e por isso considerou extinto por decadência.

10 – Contudo, em vista da jurisprudência dessa E. Turma, inclusive bem delineada no próprio paradigma, revela-se que o fato de ter ocorrido a mera inovação do lançamento substitutivo não gera em regra a nulidade material de todo o lançamento e com isso a decadência, porém, deve ser avaliada a matéria inovada e conforme o caso considerar decaído apenas essa parte.

11 – No caso concreto a resposta à diligência às e-fls. 261/265 deixou muito clara essa questão, trazendo tabela relativa ao que seria considerado como decadente, vejamos:

Para viabilizar a análise da aplicação do prazo decadencial na forma do inciso II, do art. 173, do CTN, em relação ao presente lançamento da NFLD nº NFLD nº 35.109.273-0 (período 07/1989 a 13/1993) lançada para incluir parte dos valores lançados originalmente na NFLD nº 31.911.125-3, a parte das contribuições dos segurados pois este débito abrangia também contribuições da quota patronal, há que se observar as seguintes datas informações e eventos

relevantes, comprovadas pelo registro no sistema de cobrança e nos autos da presente NFLD:

- data da ciência do lançamento originário (NFLD n.º 31.911.125-3): 21/07/1994;

- apresentação de impugnação tempestiva e instauração do contencioso administrativo fiscal, tendo havido cumprimento de diligência pela fiscalização culminando com a decisão final de nulidade de 27/09/2000, com encaminhamento à fiscalização que logo em seguida em 08/11/2000 já lavrou o Termo de Início da Ação Fiscal – TIAD do procedimento da ação fiscal em que foi lavrada a presente NFLD substitutiva cientificada em 21/02/2001 (no qual foi dada ciência da nulidade da NFLD originária, sendo este o procedimento que se adotava na época);

- conforme planilhas fls. 248 a 250 os valores lançados com base nos documentos da empresa se mostram divergentes em relação aos valores lançados por arbitramento na NFLD originária anulada, devendo ser reconhecida a extinção pela decadência dos valores que foram incluídos na presente NFLD substitutiva e não haviam sido lançados na NFLD originária anulada, incluindo as diferenças a maior lançadas na presente NFLD substitutiva.

7. Assim, a observância do prazo decadencial quinquenal do inciso II do art. 173 do CTN em relação aos valores lançados na presente NFLD substitutiva e que já haviam sido lançados na NFLD originária anulada e a observância do inciso I do art. 173 do CTN em relação aos valores lançados na presente NFLD substitutiva e que não haviam sido incluídos no lançamento originário anulado implicam a manutenção dos seguintes valores das contribuições previdenciárias da parte dos segurados empregados (conforme planilha fls. 248 a 250):

Compet	TOTAL	Compet	TOTAL	Compet	TOTAL
07/1989	8.556,77	01/1991	522.794,08	08/1991	285.915,95
08/1989	10.686,22	02/1991	86.343,69	09/1991	6.146.381,83
09/1989	16.539,55	03/1991	415.100,57	10/1991	5.215.167,75
10/1989	19.544,01	04/1991	697.576,35	11/1991	5.685.616,97
11/1989	14.413,88	05/1991	1.899.233,14	12/1991	10.261.507,14
09/1990	904.484,02	07/1991	1.143.399,21		

7.1. Devem ser considerados extintos pela ocorrência da decadência na observância do art. 173 inciso I do CTN e na observância do art. 150 § 4 do CTN, conforme o caso de ter havido recolhimento parcial ou não deste tipo de contribuição previdenciária, os valores seguintes que foram lançados na presente NFLD substitutiva e que não haviam sido incluídos na NFLD originária anulada (conforme planilha fls. 248 a 250):

Compet	TOTAL	Compet	TOTAL	Compet	TOTAL
11/1989	7.242,44	04/1992	11.662.815,00	04/1993	228.369.079,19
01/1991	929.324,43	05/1992	22.624.152,66	05/1993	405.792.953,13
02/1991	1.611.528,75	09/1992	43.795.692,96	06/1993	412.110.195,08
03/1991	1.299.478,15	10/1992	51.980.818,45	07/1993	664.435,20
04/1991	1.163.531,12	11/1992	66.625.243,42	08/1993	808.826,60
05/1991	314.328,46	12/1992	122.622.948,17	09/1993	1.376.685,21
06/1991	2.943.150,25	01/1993	128.815.531,98	10/1993	1.767.155,21
07/1991	2.064.501,75	02/1993	137.434.984,04	11/1993	2.033.038,54
08/1991	3.011.598,10	03/1993	194.098.890,87	12/1993	2.314.899,40
				13/1993	2.371.628,79

12 – Portanto, considerando o resultado da diligência, entendo por considerar decaída as competências indicadas no item 7.1 da diligência de e-fls 261/265 tal como destacado pela própria autoridade lançadora, e reformar a decisão recorrida para considerar como vício formal e aplicar o art. 173, II do CTN em relação aos demais pontos das competências do item 7 identificado na diligência, com retorno dos autos à Turma Ordinária para julgamento das demais questões.

Conclusão

13 - Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe parcial provimento, com retorno dos autos a Turma Ordinária para julgamento das demais questões.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso