



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 37170.003370/2005-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.457 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de abril de 2023
Recorrente INDUSTRIA E COMERCIO DE CONSERVAS MAIAUATA EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/08/2002

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO DE OUTRO DECLARADO NULO. ARTIGO 173, II DO CTN.

Na aplicação do artigo 173, II do CTN o prazo de decadência é contado a partir da data em que se tornar definitiva a decisão que anular o lançamento por vício formal e a sua aplicação exige a conformidade material do lançamento anulado com o seu substitutivo.

LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. INOCORRÊNCIA.

Quando da apreciação da conformidade do novo lançamento com o lançamento que se pretende substituir restar constatada a necessidade de investigações no sentido de determinar, aferir e precisar o fato que se pretendeu tributar anteriormente, significa que a obrigação tributária não estava definida, não se conformando materialmente com o lançamento anulado, afastando-se, por conseguinte, a aplicação do artigo 173, II do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 572/589) interposto contra decisão no acórdão exarado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA) de fls.

541/569, que julgou o lançamento procedente, mantendo o crédito tributário formalizado na NFLD - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – DEBCAD n.º 35.856.542-1, consolidada em 29/08/2005, no montante de R\$ 3.004.989,06, já incluídos multa e juros (fls. 05/116), acompanhada do Relatório Fiscal (fls. 120/121), referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incluindo a parte da empresa, do financiamento das prestações por acidente do trabalho (RAT/ SAT) e de outras entidades (Terceiros) além de diferenças não recolhidas referentes à contribuição dos segurados empregados, correspondente ao período de 01/1999 a 08/2002.

Segundo relatado pela autoridade fiscal, a NFLD objeto dos presentes autos substituiu a NFLD n.º 35.561.692-0, consolidada em 26/12/2002, tornada nula por conter vícios considerados insanáveis.

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fl. 542):

Do Lançamento

Trata-se de crédito previdenciário constituído por meio da NFLD - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, DEBCAD n.º 35.856.542-1, com valor consolidado de R\$3.004.989,06 (três milhões quatro mil novecentos e oitenta e nove reais e seis centavos). Segundo o REFISC - Relatório Fiscal de fls. 116/117, a presente NFLD substitui a NFLD n.º 35.561.692-0, consolidada em 26/12/2002, tomada nula por conter vícios considerados insanáveis.

Consta ainda do REFISC que:

1 - O presente débito refere-se ao período de 01/ 1999 a 08/2002.

2 - O fato gerador das contribuições apuradas tem como base a remuneração paga: aos segurados empregados; pro labore; pagamento a autônomos; comissões; pagamentos de fretes e carretos; e aquisição de produto rural.

3 - Os elementos examinados foram: folhas de pagamento, GFIP, GPS, RAIS, recibos de férias, rescisões, fichas de registro de empregados, livros contábeis (DIÁRIO e RAZÃO), livros comerciais (Livro de Registro de Entradas de Mercadorias e Livro de Apuração do ICMS), conta corrente e outros elementos.

4 - Para o lançamento dos valores apresentados, classificou os documentos da seguinte forma:

N - Normal - declarados em GFIP (com redução de multa);

N1 - Outras remunerações/pagamentos (não declarados em GFIP); e

PR - Aquisição de produto rural (não declarado em GFIP).

5 - Durante a fiscalização, observou que não foram lançados em GFIP todos os pagamentos feitos pela empresa (N1 e PR) motivando a lavratura do AI de n.º 35.856.543-0, no valor de R\$265.740,51.

(...)

A autoridade fiscal informou que em razão de não ter sido informada na GFIP a totalidade dos fatos geradores de contribuições previdenciárias (CFL 68), foi lavrado o AI - DEBCAD n.º 35.856.543-0 (fls. 121 e 422).

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 07/11/2005 (AR de fl. 122) e apresentou impugnação em 18/11/2005 (fls. 124/126), acompanhada de documentos (fls. 127/128), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão (fls. 542/543):

(...)

Da Impugnação

A empresa sob ação fiscal foi notificada do presente débito por via postal, em 07/11/2005, conforme AR - Aviso de Recebimento dos CORREIOS de fl. 118, e, em 18/11/2005, protocolizou tempestivamente impugnação ao lançamento, por intermédio do instrumento de fls. 120/122, acompanhada dos anexos de fls. 123/124, requerendo seja anulada a presente NFLD pelo alegado na preliminar ou, se assim não for, seja realizada a revisão do crédito tributário. Visando consubstanciar o seu pedido, alega, em síntese, o que se segue:

1 - O crédito referente ao ano de 1999 encontra-se prescrito, pois já se passaram mais de 5 (cinco) anos do fato gerador.

2 - Se a presente NFLD substitui a NFLD nº 35.561.692-0 tornada nula por conter vícios insanáveis, conforme é dito no REFISC, a presente NFLD também é nula pela mesma razão.

3 - Falta clareza e discriminação dos fatos no Relatório Fiscal da NFLD em questão, posto que o Auditor Fiscal notificante se reportou aos fatos geradores de maneira genérica, não indicando quem seriam os beneficiários, cujas contribuições em folhas de pagamentos, recibos de férias, rescisões e horas extras, teriam deixado de ser recolhidas;

4 - Não foram identificados no Relatório Fiscal:

4.1 - Os valores de retirada de pro labore de cada um dos sócios gerentes.

4.2 - Os valores de pagamento a autônomos.

4.3 - Os valores de pagamento de frete, nem foi esclarecido se para pessoas físicas e/ou jurídicas e seus respectivos valores e muito menos identificou os seus beneficiários.

4.4 - Os tipos de comissões pagas e não esclareceu a quem foram pagas tais comissões (se a autônomos, a empresas ou a empregados).

5 - Com relação à aquisição de produtos rurais, verifica-se que não houve preocupação do auditor em inquirir no decorrer da ação fiscal, se a empresa produz a matéria-prima que industrializa, lançando valores irreais extraídos dos livros fiscais como sendo aquisição de matéria-prima de terceiros, quando na realidade, nos livros fiscais constam apenas valores referentes às transferências de produtos semi-elaborados da filial para a matriz. A empresa possui plantio próprio, conforme projetos de manejo autorizado pelos órgãos competentes, o que lhe confere um código FPAS diferenciado para essa atividade.

6 - O auditor fiscal, ao lançar o crédito previdenciário em referência, usou como base de cálculo valores totalmente inexistentes, sem indicar a origem, se nos documentos apresentados ou na contabilidade, e principalmente quais os beneficiários da contribuição, no que se refere às folhas de pagamento.

7 - Além de não individualizar os valores pagos aos administradores e autônomos, o auditor fiscal levantou valores superiores aos pagamentos efetivamente efetuados, conforme registros contábeis.

Das Diligências no Curso da Análise da Impugnação

Segundo foi relatado pela autoridade julgadora, no curso da análise da impugnação apresentada pelo contribuinte foram efetuadas as seguintes diligências (fls. 543/553):

(...)

Do Despacho Solicitando Diligência

Após a primeira análise dos autos, esta autoridade julgadora decidiu-se por emitir o DESPACHO Nº 12.401.4/0423/2006 (fls. 128/132), datado 05/12/06, e encaminhar os presentes autos à Seção de Fiscalização Previdenciária, determinando:

1 - Que a autoridade fiscal lançadora elaborasse novo REFISC - Relatório Fiscal contendo a identificação clara e precisa dos fatos geradores da obrigação previdenciária principal inadimplida, bem como o fundamento legal e as alíquotas aplicadas, que poderiam constar do próprio relatório fiscal ou em remissão a anexos da NFLD. O novo REFISC deveria ser elaborado em duas vias, sendo uma via juntada ao presente processo e a outra para ciência do contribuinte, com reabertura do prazo de defesa.

2 - Que a autoridade fiscal notificante se pronunciasse, por meio de informação fiscal, acerca das reclamações da defendente, especificamente no que tange ao pagamento de pro labore, pagamento a autônomos, pagamento de fretes, pagamento de comissões, aquisição de produtos rurais e origem das bases de cálculo.

3 - A realização de diligência à empresa, caso a autoridade fiscal lançadora entendesse ser importante para a obtenção da necessária convicção acerca da correção dos valores lançados.

4 - Que, uma vez verificada a pertinência das reclamações da empresa, a autoridade fiscalizante deveria providenciar as necessárias retificações dos valores lançados e do débito levantado.

Do Resultado da Diligência

Em atendimento ao solicitado no Despacho supra, foi realizada diligência à empresa notificada, conforme MPF - Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência Fiscal - nº 09395609D00, de fl.140, prorrogado conforme documento de fl. 143, e TIAD - Termo de Intimação Para Apresentação de Documentos de fls. 141/142.

Como consequência da referida diligência, em 12/06/2007, a autoridade lançadora elaborou Informação Fiscal (136/ 139), narrando, em síntese, o seguinte:

1 - Os valores referentes a férias e rescisões tiveram como base planilha (fl. 221) apresentada pela própria empresa, não cabendo portanto a alegação de desconhecimento dos funcionários em questão. Os valores referentes a férias ora coincidem com os valores constantes na planilha apresentada pela empresa ou varia, para mais ou para menos, por competência, dependendo do período de gozo das mesmas. Anexou a este processo a planilha original (fl. 221) apresentada pela empresa, bem como outras duas planilhas: Planilha Demonstrativo do Lançamento de Férias (fl. 172) e Planilha Demonstrativo de Rescisões e Férias (fl. 173) declarados pela empresa em planilha com os lançados pela fiscalização baseados nos documentos apresentados.

2 - Em relação às horas extras, pro labore, contribuintes individuais e/ou prestadores de serviços (autônomos) fretes, comissões, esclarece que deixou de informar o nome das pessoas beneficiadas por estes pagamentos porque a empresa, no histórico desses lançamentos, em seus registros contábeis (Diário/Razão), não identifica, como deveria, a pessoa beneficiada. Os valores lançados estão individualizados no RL - Relatório de Lançamentos, no campo "observações" e de forma agregada no DAD - Discriminativo Analítico do Débito anexos desta NFLD. Juntou também cópia dos livros contábeis, que comprovam a origem dos valores lançados.

3 - Durante o procedimento fiscal, foi informado pelo Sr. José Luiz Vieira de Souza, responsável pelo atendimento à Fiscalização, que: "a empresa adquire produtos rurais in natura através de suas filiais no interior do Estado e transfere para o estabelecimento matriz os produtos já de forma semi-elaborada e que, portanto, a incidência de contribuição social sobre produtos rurais só acontece nos estabelecimentos filiais". Ocorre que durante o procedimento fiscal, ao analisar o Livro Razão Geral de número 23 do estabelecimento matriz, folhas 32 e 33, em anexo, encontrou a conta Matéria Prima, o que de certa forma contradiz a afirmação do senhor acima mencionado. Os valores desta conta foram lançados como base de cálculo para a incidência de contribuição previdenciária sobre a aquisição de produtos rurais pelo estabelecimento matriz. A empresa não apresentou nenhum documento que comprove que a mesma produz a matéria prima (produto rural) que transforma (industrializa).

4 - Quanto à reclamação de que o Fisco não individualizou os valores pagos aos administradores e autônomos e levantou valores superiores aos pagamentos efetuados,

informou que a não individualização deveu-se ao fato de que a empresa não identificou tais pagamentos quando dos lançamentos contábeis.

5 - Não houve alteração no valor da NFLD lavrada, já que a empresa não apresentou nenhum fato novo, nem os documentos necessários para que se identifique os beneficiários dos pagamentos feitos pela mesma.

6 - Não se trata de lançamento por aferição indireta, já que os valores lançados foram extraídos dos livros contábeis apresentados pela empresa.

7 - Quanto à alegação de que o auditor fiscal usou como base de cálculo valores totalmente inexistentes, sem indicar a origem, elaborou NOVO Relatório Fiscal (fls. 144/150), com o objetivo de tornar mais transparente as informações lançadas como fatos geradores desta NFLD.

Segue abaixo a transcrição do texto do NOVO Relatório Fiscal elaborado pela autoridade fiscal lançadora:

(...)

Da Segunda Diligência

Em 25/06/2008, foi emitido por esta autoridade julgadora o Despacho nº 084/08 (fl. 232), cobrando do Setor competente a juntada aos autos do documento comprobatório da ciência, por parte da empresa notificada, do NOVO REFISC, com abertura de prazo para manifestação acerca do referido Relatório Fiscal.

A determinação foi cumprida parcialmente com a juntada do AR - Aviso de Recebimento dos Correios de fl. 235, posto que o mesmo não continha a informação da reabertura do prazo para manifestação, razão pela qual, em 25/09/2008, foi emitido novo Despacho de nº 142/08 (fl. 238/239), determinando, caso necessário, a nova ciência do contribuinte, de onde resultou que nova ciência foi dada ao contribuinte, datada 05/02/2009, conforme documentos de fls. 246/248, cumprindo-se por completo a determinação acima referida.

Em 22/02/2009, a interessada solicitou formalmente (fl. 241/245) cópia do presente processo, solicitação esta que foi acolhida e devidamente atendida.

Da Apresentação de Aditivo à Defesa

Inicialmente Interposta Em 02/03/2009, a interessada apresentou aditivo (fls. 249/257) à defesa inicialmente apresentada, argumentando em síntese que:

1 - Não há previsão legal para o refazimento do Relatório Fiscal da NFLD.

2 - A falta de clareza e precisão do texto do REFISC - Relatório Fiscal da NFLD, no que diz respeito aos fatos geradores da obrigação previdenciária inadimplida, por si só, é motivo suficiente para a nulidade absoluta do presente lançamento, cujo remédio deveria ter sido aplicado de imediato, ou seja, a declaração de nulidade absoluta da presente notificação, uma vez que a explanação (fls. 129/132) trazida aos autos pelo Auditor Ricardo Rodrigues é uma das teses argüidas pelo contribuinte em sua defesa administrativa. Cita como base para sua alegação o artigo 10, incisos III e IV e o artigo 11, inciso III, ambos do Decreto nº 70.235/72.

3 - Assim, os argumentos modificadores utilizados e corroborados pelo Auditor Ricardo Rodrigues foram utilizados indevidamente como meio para nova incursão da Autoridade Administrativa que efetuou o lançamento e pra encobrir falhas processuais, procedimento este descabido, posto que contrário à norma, salvo melhor entendimento.

4 - A Administração Pública não pode rever seus atos após a abertura de prazo de contestação. Até mesmo os vícios relativos tomam-se absolutos sob tal procedimento. Os artifícios utilizados pela Administração Pública Tributária, através de seus agentes, nos autos deste processo, segundo nosso entendimento, prejudicam a perfeição da Relação Jurídica e ferem os princípios da ampla defesa e do contraditório.

5 - O Auditor Fiscal José Guilherme, de forma arrogante, em seu Parecer, determina que nenhum fato novo alude ao caso, o que demonstra a sua total desatenção aos marcos

legislativos e suas alterações, a exemplo da Súmula Vinculante nº 8, do STF, declarando inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91 - decadência quinquenal (cinco anos) também para os créditos previdenciários. O auditor José Guilherme foi omissivo quanto a aplicação da referida Súmula Vinculante nº 8, o que demonstra ser inconsistente e frágil o lançamento em questão.

6 - O MPF e o TIAD foram emitidos na mesma data (10/08/2005) e o crédito foi consolidado em 12/08/2005, saltando aos olhos, vide coerência e cognição, o fato de o MPF e o TIAD terem sido emitidos na mesma data determinada para apresentação dos elementos e livros fiscais, o que demonstra que a fiscalização foi feita em apenas um dia, o que sem dúvida caracteriza uma ilegalidade chamada de arbitrariedade. Assim, ou o Agente Público reproduziu a NFLD 35.561.692-0 tornada nula por conter vícios insanáveis ou arbitrou os valores por aferição indireta.

7 - Quanto à identificação dos beneficiários de pagamentos efetuados, houve indevida inversão do ônus da prova, pois se não há beneficiários não há contrapartida de benefícios e portanto não há contribuições.

8 - Os livros contábeis, até a data da impugnação, não foram devolvidos pelo Auditor Lançador, motivo pelo qual solicitamos a impugnação das provas apresentadas pelo Fisco e que a não impugnação se dê somente à luz dos originais.

9 - Não reconhece os valores utilizados como base de cálculo das contribuições previdenciárias. O porte da empresa não abarca montantes em níveis dos alcançados pelo arbitramento.

10 - As cópias dos documentos anexados ao “remendo” do relatório, que são em princípio, dos livros, geram outras inconsistências de natureza aritmética, uma vez que são desconformes. As bases de cálculo apuradas pelo Auditor Fiscal são dissonantes em relação às provas que as sustentam.

11 - O Auditor Fiscal produz relatórios, inclusive com a logomarca da Secretaria da Receita Federal do Brasil e os menciona como se fossem de autoria da empresa contestante.

12 - Os valores atribuídos aos titulares como retirada são superiores aos efetivamente pagos, ou seja, foram arbitrados acima dos valores reais.

13 - Há erro de avaliação do fato gerador das contribuições previdenciárias concernentes à comercialização de produtos rurais. O Auditor considerou como fato gerador a transferência de produtos semi-elaborados da Filial no Município de Breves, neste Estado, as quais obedecem aos valores de pauta, determinados pela SEFA.

14 - A materialidade das provas foram alcançadas em descompasso à lógica de constituição do crédito, ou seja, as provas foram constituídas depois do Lançamento.

15 - Requer a nulidade absoluta por vícios insanáveis do crédito previdenciário constituído pelo lançamento nº 35.856.542-1, tomando-o insubsistente, por ofensa aos princípios legais, por ser de justiça.

Da Decisão de 1ª Instância

Ao analisar a impugnação apresentada pelo contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA), em sessão de 30/04/2009, no acórdão nº 01-13799 (fls. 541/569), julgou o lançamento procedente conforme ementa da decisão abaixo reproduzida (fl. 541):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/08/2002.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. O crédito previdenciário plenamente regular, de conformidade com o art. 37 da Lei nº 8.212/91, vigente à época do lançamento, c/c art. 142 do C.T.N, somente será elidido mediante a apresentação de provas, pelo contribuinte, que comprove a não ocorrência desses fatos.

PROVA. Inversão do ônus da prova - a legitimidade do ato administrativo traz ínsita a inversão do ônus da prova. Não basta alegar que os valores apurados pela Fiscalização estão incorretos. Imprescindível seria carrear aos autos documentos que demonstrassem as alegações feitas.

Lançamento Procedente

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão em 17/08/2009 (AR de fl. 571) e interpôs recurso voluntário em 11/09/2009 (fls. 572/589), acompanhado de documentos (fls. 590/640), alegando, em apertada síntese, a nulidade do lançamento e da decisão recorrida.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Conforme aduzido anteriormente, as questões essenciais suscitadas pela defesa pairam, exclusivamente, em relação à alegação de nulidade do lançamento por vícios insanáveis e erro material e à nulidade da decisão recorrida, sob o argumento de suspeição do relator.

Inicialmente a tese defensiva acerca da nulidade do lançamento repousa na assertiva de que a NFLD anulada (NFLD nº 35.561.692-0, consolidada em 26/12/2002, tornada nula por conter vícios considerados insanáveis), substituída pela NFLD nº 35.856.542-1, consolidada em 29/08/2005, objeto dos presentes autos, além de erro formal, havia a presença de erro essencial, uma vez que estava repleta de incorreções jurídicas, erros essenciais e vícios comuns, não dissertava sobre fatos geradores, alíquotas aplicadas e fundamentação legal (fl. 579).

Por considerar que o erro que levou à decretação da nulidade do lançamento original era de natureza essencial (material) e não formal como constou na referida decisão e que foi ratificado no acórdão recorrido, entende que não poderia ter sido interrompida a contagem do prazo decadencial, ensejando a aplicação ao caso concreto da Súmula Vinculante nº 8.

Acrescenta que, após ter interposto defesa tempestiva, na qual alegou a nulidade do lançamento, haja vista que o mesmo apresentava as mesmas incorreções da NFLD anteriormente anulada (ausência de descrição pormenorizada dos fatos geradores, descrição das alíquotas e outros) e ainda fundamentou acerca da fragilidade do lançamento arbitrado, tais argumentos foram rejeitados pela autoridade julgadora de primeira instância que determinou, de ofício, o saneamento das falhas apontadas.

Aduz que o relator atuava intensamente nos procedimentos, como um corregedor administrativo e na qualidade de julgador em primeira instância e fundamentado nos princípios da ampla defesa e do contraditório, reabriu prazo de impugnação.

Contesta veementemente as ilações do relator no sentido de que o contribuinte deveria ter apresentado provas objetivas cabais. Afirmar que toda a contabilidade e documentação foi entregue e confiscada pela fiscalização e com ela permaneceu.

Relata que o débito é arbitrado e não há exatidão entre o valor reputado como correto e o efetivamente devido, escusando-se da discussão do mérito por entender prejudicado em face da autoridade lançadora ter confiscado a contabilidade, comprometendo-se a reconhecer os valores reputados como devidos, se apurados através de perícia da documentação a ser devolvida pelo Auditor Fiscal.

Da Alegação de Tipo de Vício e Ocorrência da Decadência

A princípio convém ponderar que, apesar de aventado pelo Recorrente, não se pode discutir novamente a natureza do vício do lançamento anteriormente declarado nulo, uma vez que tal questão já está abrangida pela preclusão.

Nesse sentido, uma vez que a NFLD DEBCAD nº 35.561.692-0 foi declarada nula por vício formal, pela ausência de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), a análise da decadência no presente caso deve ser realizada com base no artigo 173, II do CTN e não de forma diversa como sustenta o contribuinte.

A despeito do assunto, por esclarecedor, oportuna a reprodução do seguinte excerto da decisão recorrida (fls. 554/555):

(...)

Da Não Ocorrência de Decadência

A defendente sustenta pela decadência parcial do débito (período de 01/1999 a 07/2000). Ocorre que a presente NFLD é substitutiva da NFLD DEBCAD 35.561.692-0, consolidada em 26/12/2002, tornada nula por vício formal, qual seja, ausência de MPF - Mandado de Procedimento Fiscal. Tal vício era considerado insanável à época da Decisão anulatória, por constar expressamente na legislação como uma das situações de nulidade do lançamento - NULIDADE ABSOLUTA, ou seja, a simples existência do vício já obrigava a declaração de nulidade do mesmo, independentemente de provocação, não havendo como convalidá-lo, conforme consta corretamente da Decisão prolatada em sede do contencioso administrativo:

DECISÃO NOTIFICAÇÃO Nº 12.401.4/00064 - Datada 09/09/2005

Processo NFLD nº 35.561.692-0 - EMENTA: A ausência de M.P.F. - Ex. em nome do sujeito passivo, constitui-se vício insanável, nulificando o ato, o qual será tornado nulo, nos termos da Portaria nº 520, de 19/05/2004, do MPS, expedida conforme o disposto no art. 304, do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

(...)

Portanto, configurada a falta de entrega do MPF ao sujeito passivo, o que equivale a sua inexistência, constituído está, vício insanável e sendo o mesmo, o defeito do ato em seus requisitos essenciais, que impede a execução normal da função jurisdicional, levando à nulidade absoluta do ato, a NFLD deve ser invalidada independentemente do pedido do notificado lavrando-se outro em substituição, quando possível. Respeitante ao assunto, *in verbis*, o que estabelece o inciso III, do art. 31 da Portaria Ministerial nº 520, de 19/05/2004, que dispõe sobre o Contencioso Administrativo Fiscal no âmbito Previdenciário:

“Art. 31. São nulos:

(...)

(...)

III - o lançamento não precedido do Mandado de Procedimento Fiscal.”

Assim, em se tratando de nulidade por vício formal, a análise da decadência, no presente caso, deve ser realizada obrigatoriamente levando-se em consideração, também, o inciso II, do artigo 173, do CTN - Código Tributário Nacional:

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.

Portanto, no caso em comento, para efetuar novo lançamento, o Fisco dispunha de cinco anos, a contar da data em que se tomou definitiva a Decisão que anulou a NFLD DEBCAD nº 35.561.692-0, por vício formal.

Considerando que o novo lançamento concretizou-se regularmente dentro dos cinco anos autorizados em Lei, por meio da lavratura da presente NFLD, tem-se que o lançamento sob análise não foi alcançado pela decadência quinquenal prevista no art. 173, II, do CTN.

Da mesma forma, a Súmula Vinculante nº 8, do STF, em nada impactou o presente lançamento, posto que não houve desrespeito ao prazo quinquenal (cinco anos) (art. 173, I, e art. 150, § 4º, ambos do CTN) para constituição do crédito em tela, uma vez que a ciência ao contribuinte da NFLD nulificada e substituída deu-se em 14/02/2003, de onde resulta que os lançamentos referentes ao período de 01/1999 a 07/2000, questionado pela defendente, respeitavam, já àquela época, o prazo quinquenal de decadência, no que tange àquela NFLD tomada nula, situação aproveitada pela presente NFLD, nos termos do art. 173, II, do CTN.

Quem declara a decadência é a Lei, portanto, o silêncio do auditor José Guilhenne de forma alguma prejudicou o reconhecimento da mesma. Ademais, a decadência dever ser reconhecida, ainda que de ofício.

(...)

Para que haja suporte no caso prescrito no inciso II do artigo 173 do CTN, se faz necessário que o novo lançamento se restrinja a “corrigir” o vício formal que o anulou.

Estamos diante de um “lançamento substitutivo” quando há identidade do mesmo suporte fático, fatos geradores, base de cálculo, sujeito passivo, enfim, de todos os aspectos relevantes da relação tributária, corrigindo-se apenas a formalidade anteriormente não atendida.

Convém ponderar, contudo, que no caso concreto, ao analisar a impugnação apresentada pelo contribuinte, a autoridade julgadora, em face dos questionamentos da empresa, entendeu pela necessidade de conversão do julgamento em diligência em razão do Relatório Fiscal¹ (fls. 120/121) apresentar deficiências que necessitavam ser corrigidas, uma vez que “não trouxe a identificação clara e precisa dos fatos geradores da obrigação previdenciária principal inadimplida, prejudicando o direito constitucional do contraditório e da ampla defesa do contribuinte” (fl. 402).

Foi informado pelo juízo *a quo*, que tal procedimento de “determinar o refazimento do Relatório Fiscal, com o objetivo de torná-lo mais claro e preciso, era usual à época, pelo fato de a legislação assim o determinar, ainda que de forma não expressa (...)” (fl. 558).

Em atendimento ao solicitado, a autoridade fiscal elaborou novo Relatório Fiscal (fls. 149/155), acompanhado de planilhas (fls. 156/178), apresentando de forma detalhada a identificação dos fatos geradores, do qual o contribuinte foi devidamente cientificado em **31/07/2008** (AR de fl. 519).

¹ Do qual o contribuinte foi devidamente cientificado em 07/11/2005, conforme AR de fl. 122.

Ante a constatação, pela autoridade julgadora de primeira instância, de que houve cumprimento parcial do que fora solicitado no despacho de 25/06/2008 (fls. 246/247), uma vez que não foi informado ao contribuinte da reabertura de prazo para sua manifestação, o processo foi encaminhado à unidade de jurisdição do contribuinte para notificá-lo acerca de tal fato, conforme se depreende do seguinte excerto do despacho formalizado em 25/09/2008 (fls. 522/523):

(...)

Ocorre que só consta dos autos a comprovação do cumprimento de parte do que fora solicitado no despacho desta DRJ, de fls. 232/233, posto que consta dos autos apenas o AR - Aviso de Recebimento dos Correios, mas não consta deste processo a notificação ao sujeito passivo informando o mesmo da reabertura do prazo para manifestação no presente processo acerca do contido no novo relatório fiscal. Tal comprovação seria desnecessária caso o contribuinte tivesse se manifestado no prazo regulamentar, mas, uma vez não tendo ocorrido a manifestação, paira a dúvida se o mesmo fora regularmente cientificado da reabertura do prazo.

DAS PROVIDÊNCIAS

Assim, proponho seja devolvido o presente à DRF de origem para que seja juntado aos presentes autos o documento emitido por esta Instituição informando o sujeito passivo da reabertura do prazo de 30 dias para manifestação no presente processo, contados da ciência do novo relatório fiscal, de forma que se possa dar prosseguimento ao julgamento da lide.

Caso não exista tal documento, solicito que seja efetuada nova notificação, corrigindo tal falha, ou seja, de forma que o ,sujeito passivo seja devidamente notificado da reabertura de prazo (30 dias), a contar da ciência, para sua manifestação no presente processo, acerca do novo relatório fiscal, ressaltando que tanto o AR - Aviso de Recebimento dos CORREIOS, como a respectiva notificação informando da reabertura do prazo para manifestação devem ser juntados ao presente processo, de forma a não restar dúvidas de que o direito ao contraditório e à ampla defesa do contribuinte foi respeitado.

(...)

O contribuinte foi cientificado da reabertura de prazo para a apresentação de impugnação à NFLD nº 35.856.542-1 em **05/02/2009** (fls. 262/263), data em que, de fato, se materializou a formalização do lançamento.

Ainda que não se possa reapreciar a natureza do vício declarado por ocasião da anulação do primeiro lançamento, a conformidade do novo com o lançamento a que pretende substituir pode ser motivo de avaliação.

Com efeito, 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, como ocorrido no caso em análise. 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.

Nesse sentido o acórdão nº 9202-002.729 – 2ª Turma, julgado em 11 de junho de 2013, de relatoria do conselheiro Elias Sampaio Freire, abaixo reproduzido:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/12/1997 a 30/12/1997, 01/03/1998 a 30/05/1998

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..

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.

Recurso especial negado.

Sob esse prisma, no caso em espécie, no momento em que foi definitivamente constituído o lançamento - **05/02/2009** - o crédito tributário a que se referia já se encontrava extinto pela decadência, uma vez que o período lançado abrangia as competências de **01/1999 a 08/2002**.

Em virtude dessas considerações deve ser reconhecida a decadência para todo o período lançado.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em dar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos