



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

Processo n° 10580.005573/2007-84
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-005.318 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de março de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente CIA DE ELETRICIDADE DA BAHIA - COELBA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/1999

DILIGÊNCIA FISCAL. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO FISCAL. APERFEIÇOAMENTO DO LANÇAMENTO. NOVO LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.

O aperfeiçoamento da NFLD quando da realização da diligência fiscal determinada pela autoridade julgadora, equivale a um novo lançamento.

Decorridos mais de cinco anos entre o fato gerador da obrigação e a ciência pelo sujeito passivo do resultado da diligência, deve ser reconhecida a decadência do crédito tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e dar-lhe provimento, reconhecendo a decadência do crédito lançado.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

CIA DE ELETRICIDADE DA BAHIA - COELBA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 5ª Turma da DRJ em Salvador/BA, Acórdão nº 15-13.347/2007, às e-fls. 574/583, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal, decorrente da aferição da remuneração da mão-de-obra contida em notas fiscais de serviços prestado a recorrente, em relação ao período de 01/1999 a 05/1999, conforme Notificação de Lançamento de e-fls. 08/09 e Relatório Fiscal, às e-fls. 29/32.

Conforme Relatório da Notificação Fiscal (fls. 29/32), o presente lançamento decorre da aferição da remuneração da mão-de-obra contida em notas fiscais de serviços prestados pela empresa CONSTRUTORA LUDY LTDA à contratante CIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA - COELBA, uma vez que esta não comprovou a elisão da responsabilidade solidária, prevista no artigo 30, inciso VI, da Lei 8.212/1991.

Em função da falta de comprovação da elisão de responsabilidade solidária, foram aferidas remunerações de mão-de-obra contidas em notas fiscais de prestação de serviço, mediante aplicação do percentual de 40% sobre o valor bruto das referidas notas fiscais, atribuindo-se o percentual de 20% sobre o valor das notas fiscais para os casos em que os serviços foram prestados com fornecimento de materiais, conforme determina a legislação norte do feito.

Encaminhado o processo ao então Serviço de Análise de Defesas e Recursos, que concluiu, em 30/06/2003, pela necessidade de baixar os autos em diligência fiscal (fls.430/432), para que se elucidasse alguns pontos, dentre os quais, os seguintes:

- a) descrever a fundamentação legal para a utilização da aferição indireta como meio de apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias;
- b) quanto aos percentuais de 20% e 40%, utilizados para apuração da base de cálculo, citados no Relatório Fiscal, observar a Instrução Normativa específica para construção civil (IN nº 069/2002), conforme determina a IN 70/2002, no artigo 58, parágrafo 5º,
- c) explicitar a não elisão da responsabilidade solidária por parte da empresa contratante dos serviços, citando fundamentos legais;
- d) esclarecer a aplicação dos percentuais 20% e 40% sobre o valor total da nota fiscal, anexando, na medida do possível, contrato de prestação de serviço, bem como notas fiscais;
- e) citar quais documentos caracterizaram a obra como sendo de empreitada total nas competências 02, 04, 05/1999, ressaltando que tal distinção faz necessária para que se possa entender tal lançamento como de responsabilidade solidária;
- f) acostar aos autos comprovante de se ter dado ciência da Notificação Fiscal de Lançamento do Débito ao prestador dos serviços.

Da diligência fiscal Em resposta a solicitação de diligência fiscal, foi elaborado Relatório Fiscal Substitutivo (fls.548/550), elucidando questionamentos levantados pela autoridade julgadora, emitindo-se, após, despacho (fls.552) endereçado ao então Serviço de Contencioso Administrativo relatando, em suma, o contido no mencionado Relatório Substitutivo.

Os autos foram encaminhados a DRJ para julgamento.

Inconformada com a Decisão recorrida a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 608/628, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, preliminarmente pugna pela decretação da decadência, tendo em vista que foram glosados supostos créditos previdenciários relativos a fatos geradores supostamente ocorridos no período compreendido entre janeiro e maio de 1999, enquanto sua intimação se deu em 03/10/2006, restando ultrapassado o lapso temporal legal.

Quanto ao mérito, alegou a existência do litisconsórcio necessário por solidariedade, isso porque, somente diante da incapacidade de comprovação do recolhimento pela prestadora, e, conseqüentemente, da confirmação da existência de débito, é que poderia se cogitar em imputação de responsabilidade solidária à COELBA, a qual se funda exclusivamente, ressalte-se, no inadimplemento aferido.

Contudo, o que se vê, no caso em tela, é que a autuação deveu-se ao simples fato de não dispor, a recorrente, no momento da fiscalização, das cópias de guia de recolhimento, o que, por absurdo, entendeu o Autuante, seria definitivo para comprovar que não teria havido o recolhimento. No entanto, tal documentação fora apresentada, devendo ser cancelado o lançamento por violação à ampla defesa.

Argumenta também que a fiscalização restringiu-se a autuar a tomadora dos referidos serviços, lançando sobre ela o ônus de arcar com a referida obrigação, antes mesmo de que fosse averiguado o seu cumprimento por quem a lei prevê como principal obrigada, qual seja a empresa prestadora dos serviços.

Desta forma, reitera a recorrente o seu requerimento para que sejam examinados os documentos já, e mais uma vez, colacionados, que demonstram o efetivo recolhimento das contribuições, porque a configuração da co-responsabilidade somente se dará na inadimplência do principal obrigado, deixando de ocorrer em virtude da inexistência de débito do mesmo, hipótese essa que se enquadra na presente situação.

Sendo assim, uma vez que a solidariedade do dono da obra (tomador) se dá em virtude da inadimplência da prestadora de serviço, não havendo débito, não há que se falar em inadimplência como sequer, por conseqüência, em responsabilidade nela fundada.

Diante da inequívoca comprovação do recolhimento, que se deu nos autos com a juntada das folhas de pagamento, GFIP, GRPS ou GPS, não subsiste o débito imputado, e, portanto, não há que se falar em responsabilidade já que esta está diretamente vinculada a eventual inadimplência da prestadora, o que, definitivamente, não corresponde ao caso em concreto.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para decretar a decadência do lançamento, tornando-o sem efeito e, no mérito, a sua absoluta improcedência.

Processo nº 10580.005573/2007-84
Acórdão n.º **2401-005.318**

S2-C4T1
Fl. 4

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira - Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

PRELIMINAR

DECADÊNCIA - RELATÓRIO SUBSTITUTO

Preliminarmente pugna pela decretação da decadência, tendo em vista que foram glosados supostos créditos previdenciários relativos a fatos geradores supostamente ocorridos no período compreendido entre janeiro e maio de 1999, enquanto sua intimação se deu em 03/10/2006, restando ultrapassado o lapso temporal legal.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Ao fim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Código Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando as Contribuições Previdenciárias sujeitas ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos submetidos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos

geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que apurar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o auto-lançamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que as Contribuições Sociais Previdenciárias deve observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62-A), introduzida pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo o entendimento que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) contase do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontrase regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial regese pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelandose inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*”

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação a antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entrementes, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento das contribuições, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

In casu, porém, despiciendas maiores elucidações a propósito da matéria, o ponto nodal da demanda é fixar se a Notificação de Lançamento se perfectibilizou no momento da primeira intimação (Relatório Fiscal originário) ou da intimação do Relatório Fiscal Substituto.

Pois bem. O Serviço de Análise de Defesas e Recursos, que concluiu, em 30/06/2003, pela necessidade de baixar os autos em diligência fiscal (fls.430/432), para que se elucidasse alguns pontos, dentre os quais, os seguintes:

a) descrever a fundamentação legal para a utilização da aferição indireta como meio de apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias;

b) quanto aos percentuais de 20% e 40%, utilizados para apuração da base de cálculo, citados no Relatório Fiscal, observar a Instrução Normativa específica para construção civil (IN nº 069/2002), conforme determina a IN 70/2002, no artigo 58, parágrafo 5º,

c) explicitar a não elisão da responsabilidade solidária por parte da empresa contratante dos serviços, citando fundamentos legais;

d) esclarecer a aplicação dos percentuais 20% e 40% sobre o valor total da nota fiscal, anexando, na medida do possível, contrato de prestação de serviço, bem como notas fiscais;

e) citar quais documentos caracterizaram a obra como sendo de empreitada total nas competências 02, 04, 05/1999, ressaltando que tal distinção faz necessária para que se possa entender tal lançamento como de responsabilidade solidária;

f) acostar aos autos comprovante de se ter dado ciência da Notificação Fiscal de Lançamento do Débito ao prestador dos serviços.

Observa-se claramente que a NFLD originária continha diversos vícios capazes de macular o lançamento, desde retificações formais à falta de fundamentação e da legislação aplicável ao caso.

Dito isto, a meu ver, resta claro que o aperfeiçoamento do lançamento, de acordo com o que dispõe a legislação em regência, especificamente o artigo 142 do CTN, se deu apenas após a resposta aos pontos requisitados pela diligência fiscal, através do Relatório Fiscal Substituto.

Mesmo que não importe em agravamento da exigência fiscal, a resposta aos quesitos supra mencionados, complementaram a descrição fática do lançamento, bem como a

fundamentação legal para tanto, motivo pelo qual o lançamento se fez perfeito nesta oportunidade, ou seja, equivale a um novo lançamento.

Devolver ao contribuinte o prazo para aditamento à impugnação no concernente à matéria modificada não é medida suficiente, visto que o lançamento há de observar o prazo decadencial.

Na esteira dessas considerações, efetivada a ciência do resultado da diligência fiscal apenas em 04 de outubro de 2006, e-fls. 570, é de se alterar a ordem legal no sentido de decretar a decadência total da exigência fiscal, sob qualquer fundamento que se pretenda aplicar, artigo 150, § 4º, ou 173, inciso I, do CTN.

Por todo o exposto, estando a Notificação de Lançamento *sub examine* em dissonância com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e DAR-LHE PROVIMENTO, para decretar a decadência do crédito tributário, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira