



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10630.000987/2007-84  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-008.261 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 1 de setembro de 2020  
**Recorrente** J.M. CONSTRUÇÕES LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/1997 a 30/04/2002

RELATÓRIO FISCAL COMPLEMENTAR. INFORMAÇÃO FISCAL. ALTERAÇÃO DA FUNDAMENTAÇÃO DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

A elaboração de relatório fiscal complementar antes da decisão de primeira instância, quando o objetivo é tão somente esclarecer dúvidas da autoridade julgadora quanto a fatos descritos no próprio lançamento, não constitui alteração da motivação ou dos critérios de apuração do crédito tributário.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

A contagem do prazo decadencial deve ser interpretada em consonância com os preceitos estabelecidos no Código Tributário Nacional, em especial no § 4º do art. 150, no caso de pagamento antecipado, ou com base na regra prevista no art. 173, inciso I do CTN, na hipótese da inexistência de pagamento parcial ou da comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação. No caso, não houve pagamento antecipado para as contribuições lançadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar e dar provimento parcial ao recurso voluntário para declarar a decadência da competência 13/2000. Vencidos os conselheiros Andréa Viana Arrais Egypto (relatora) e Matheus Soares Leite que davam provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Rayd Santana Ferreira que dava provimento parcial em maior extensão para declarar a decadência até a competência 08/2001. Designado para redigir o voto vencedor, quanto à decadência, o conselheiro Rodrigo Lopes Araújo.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Jose Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Andréa Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araújo, Matheus Soares Leite, André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado), Miriam Denise Xavier (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - MG (DRJ/BHE) que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento, mantendo o crédito retificado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD n.º 35.870.532-0, conforme ementa do Acórdão n.º 02-18.692 (fls. 184/189):

### **ASSUMO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/1997 a 30/04/2002

### **DECADÊNCIA QUINQUENAL.**

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Lançamento Procedente em Parte

O presente processo trata de NFLD - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - DEBCAD n.º 35.870.532-0 (fls. 02/55), consolidado em 04/09/2006, relativo ao Período de Apuração 01/12/97 a 30/04/2002, que lançou contra o contribuinte Crédito Tributário no valor de R\$ 64.727,84, referente às contribuições devidas à Seguridade Social correspondentes à parte patronal, dos segurados, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - RAT, bem como as contribuições destinadas a terceiros, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada pela empresa a segurados que laboraram nas obras matriculadas sob os n.º 11.687.01868/77 e 11.313.02320/70, além de diferenças apuradas nas folhas de pagamento do pessoal administrativo.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 60/63), verifica-se que:

1. Os valores devidos estão descritos no Discriminativo Analítico do Débito - DAD (fls. 05/16), cujas bases de cálculo apuradas correspondem aos valores relacionados no Relatório de Lançamentos - RL (fls. 23/35);
2. As remunerações, deduções e contribuições devidas, referentes ao período de 09/ 1997 a 04/2002, extraídos das folhas de pagamento na planilha de fls. 54/55;
3. Os valores relativos à parte patronal das obras estão discriminados planilha PARTE PATRONAL DEVIDA DAS GUIAS DAS OBRAS (fl. 61).

O Contribuinte tomou ciência da NFLD, pessoalmente, em 13/09/2006 (fl. 02) e, em 26/09/2006, apresentou tempestivamente sua Impugnação de fls. 68/74, instruída com os documentos nas fls. 75 a 116.

O processo foi encaminhado à Seção do Contencioso Administrativo da Secretaria da Receita Previdenciária em Governador Valadares que, em 05/03/2007, remeteu os autos à Fiscalização para que esclarecesse alguns pontos aduzidos no despacho de fls. 118/119.

Em resposta (fls. 129/130), a fiscalização reconheceu alguns equívocos nos cálculos efetuados e apresentou um rol de retificações conforme consta no Relatório Complementar da Notificação de Débito NFLD N.º 35.870.532-0 nas fls. 126 a 128.

O contribuinte tomou ciência da informação fiscal em 07/11/2007 e, em 19/11/2007, apresentou suas ponderações às fls. 167/168.

O Processo foi encaminhado à DRJ/BHE para julgamento, onde, através da Resolução n.º 876, em 30/01/2008 a 9ª Turma, por unanimidade de votos, converteu o julgamento em diligência onde, por considerar que os elementos trazidos na informação fiscal objeto da diligência anterior não esclareciam os pontos aduzidos no despacho de fls. 118/119, requer que a fiscalização elabore parecer conclusivo acerca dos questionamentos suscitados e com isso possibilite o julgamento do feito.

Em 16/06/2008 a fiscalização, através da Informação Fiscal de fls. 179/183, concluiu pela exclusão de valores relativos a várias competências.

Da resposta emitida pela fiscalização não foi aberto o prazo para manifestação do contribuinte.

O Processo foi novamente encaminhado à DRJ/BHE para julgamento, onde, através do Acórdão n.º 02-18.690, em 13/08/2008 a 9ª Turma julgou no sentido de considerar parcialmente improcedente parte do lançamento em razão da decadência quinquenal.

Diante da decisão proferida, o crédito lançado é procedente somente em relação aos valores compreendidos nas competências 12/2000 a 04/2002 do levantamento FLS – REMUNERAÇÃO.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/BHE, via Correio, em 20/11/2008 (fl. 206) e, inconformado com a decisão prolatada, em 19/12/2008, tempestivamente, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 207/221, onde alega:

1. Nulidade em face da falta de motivação, uma vez que inexistem os pressupostos de fato e de direito que servem de base para o ato de lançamento;
2. Decadência.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Relatora.

### **Juízo de admissibilidade**

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

### **Nulidade do lançamento**

A Recorrente alega a ocorrência de nulidade da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, em face da falta de motivação, vez que inexistem os pressupostos de fato e de direito que servem de base para o ato de lançamento.

Com efeito, foi lavrada a NFLD, com intimação do contribuinte em 13/09/2006 (fl. 2). O Relatório Fiscal (fls. 60/63) afirma que o lançamento fiscal refere-se às diferenças de contribuições durante o período fiscalizado e contribuições da parte patronal das obras matriculadas sob os números 11.687.01868/77 e 11.313.02320/70 devidas à Seguridade Social, não recolhidas em época própria. Foram juntadas GRP's de fls. 80/116.

Após a impugnação apresentada pelo contribuinte, a Delegacia da Receita Previdenciária entendeu pela necessidade de realização de Relatório Fiscal Complementar fundamentado, bem como a juntada de documentação necessária à sua complementação (fls. 118/119). Dessa forma, foi realizada a retificação da NFLD, com a emissão do levantamento com os valores retificados (fl. 125) e Relatório Complementar da NFLD (fls. 126/127) trazendo a complementação da motivação. O contribuinte foi intimado do novo Relatório Fiscal em 07/11/2007 (fl. 167).

A Delegacia de Julgamento, em 30/01/2008, converteu o julgamento em diligência, por entender que a resposta da autoridade fiscal não foi conclusiva, para determinar que os autos retornassem à origem, para que os esclarecimentos possam ser feitos à luz dos elementos contidos na lavratura fiscal (fls. 175/177). O novo Relatório de Lançamento, com a tabela de exclusão dos valores incluídos em LDC, retificando o débito, consta às fls. 179/183 e o Discriminativo Analítico do Débito Retificado – DADR encontra-se às fls. 193/200.

Conforme visto, após constatadas as irregularidades no lançamento, foi efetuado um novo Relatório de Lançamento, com a motivação e novos valores, em substituição ao anteriormente realizado. Dessa forma, corrigido o erro anterior, restou plenamente motivado o lançamento, não havendo que se falar em nulidade, razão pela qual rejeito a preliminar suscitada.

### **Decadência**

Como se observa, o lançamento foi realizado com base no art. 45 da Lei nº 8.212/91 que estabelecia o prazo de 10 (dez) anos para a constituição dos créditos tributários concernentes à Seguridade Social.

Ocorre que o Plenário do Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do prazo decenal do art. 45 da Lei nº 8.212/91, o que resultou na expedição da Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20/6/2008, *verbis*:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

A partir de tal entendimento, a contagem do prazo decadencial deve ser interpretada em consonância com os preceitos estabelecidos no Código Tributário Nacional, em especial no § 4º do art. 150, no caso de pagamento antecipado, ou com base na regra prevista no art. 173, inciso I do CTN, na hipótese da inexistência de pagamento parcial ou da comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, senão vejamos:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I- do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Nesse sentido, foram editadas as Súmulas CARF de números 99 e 101, assim redigidas:

Súmula CARF n.º 99

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Súmula CARF n.º 101

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Como houve pagamento antecipado, a contagem do prazo decadencial deve ser aferida com base no artigo 150, § 4º do CTN.

A ciência do sujeito passivo da NFLD, inicialmente, aconteceu em 13/09/2006 (fl. 2). No entanto, tendo em vista a necessidade de realização de Relatório fiscal complementar, a intimação do sujeito passivo se perfectibilizou em 07/11/2007 (fl. 167).

Conforme já explanado anteriormente, o despacho de fls. 118/119, indica que existiam falhas no lançamento, razão porque foram determinados esclarecimentos, complementação, demonstração de critérios utilizados para se chegar a determinados valores, motivação de procedimentos realizados no lançamento.

Os Procedimentos de diligência página 176 e 177, demonstram as dúvidas existentes. Foi efetuado um novo Relatório de Lançamento, com a motivação e novos valores, em substituição ao anteriormente realizado, o que resta claro o aperfeiçoamento do lançamento.

Assim, nos termos do 150, § 4º do CTN, com a intimação do lançamento ocorrida em 07/11/2007, constata-se a extinção do crédito tributário pela decadência.

## Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE provimento para declarar a decadência do crédito tributário.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto

## Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo Lopes Araújo, Redator Designado

Com o devido respeito ao entendimento adotado pela ilustre Conselheira Relatora, ousou divergir somente quanto às competências alcançadas pela decadência.

Quanto à data do lançamento, entende-se deva ser considerada a data de ciência da notificação (13/09/2006), em que pese a posterior emissão do relatório fiscal complementar (e-fl. 129).

Isso porque a existência desse relatório não implica que o lançamento efetuado esteja eivado de vícios. Embora haja situações em que o relatório complementar se destina a suprir deficiências na motivação fiscal, aperfeiçoando o lançamento, não foi isso que ocorreu no caso sob exame.

Do despacho de e-fl. 118 se extrai que a então Seção do Contencioso Administrativo da Delegacia da Receita Previdenciária, ao analisar a defesa apresentada pela então impugnante, solicitou esclarecimentos pontuais relacionados ao Discriminativo Analítico de Débito.

Assim procedeu a autoridade fiscal, elucidando especificamente os tópicos levantados, porém sem nenhuma alteração nos fundamentos da exigência ou acréscimo no crédito lançado. Não há, portanto, razão para se considerar que o lançamento feito em 13/09/2006 carecia de ato que o aperfeiçoasse. Tanto o relatório fiscal complementar quanto a informação fiscal de e-fl. 179 tiveram por efeito subsidiar a decisão do julgador *a quo*.

Nesse sentido, as retificações feitas quanto ao débito não modificaram a natureza informativa dos relatórios. As manifestações da fiscalização não promoveram complemento da motivação ou agravaram a exigência, mas sim realizaram correções que estão dentro do contexto do contencioso administrativo, o qual se presta justamente ao reparo de erros eventualmente cometidos quando da constituição do crédito tributário. Erros esses que não podem ser entendidos como sinônimo de falta de motivação ou cerceamento de direito de defesa.

Como se não bastasse, as informações fiscais não se referem a períodos considerados não decadentes pela DRJ. Do voto condutor (e-fl. 189):

Registre-se por oportuno que mesmo não tendo sido cientificado do resultado da segunda diligência, não há prejuízo à defesa, visto que a matéria fática deduzida nos

dois despachos de diligência, bem como aquela relativa à exclusão do SIMPLES, encontram-se superadas em razão da decadência.

Ademais, os relatórios fiscais em comento em nada influíram na parte do débito ainda sob exame: o relatório de e-fl. 126 esclareceu dados relativos às competências 03/1998 a 11/2000; já o de e-fl. 179 tratou das competências 04/1998 a 13/1998, todas consideradas decadentes pela decisão de piso.

Considerando a ciência do lançamento em 13/09/2006, necessário verificar o prazo no qual o fisco poderia constituir o crédito tributário.

Como já consignado pela i. Relatora, a contagem do prazo decadencial deve ser interpretada em consonância com os preceitos estabelecidos no Código Tributário Nacional, em especial no § 4º do art. 150, no caso de pagamento antecipado, ou com base na regra prevista no art. 173, inciso I do CTN, na hipótese da inexistência de pagamento parcial ou da comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Considerando que não há nos autos menção a dolo, fraude ou simulação, impõe-se verificar se houve antecipação de pagamento para as competências 12/2000 e posteriores.

Nesse ponto, o julgador de primeira instância assim se manifestou:

Respeitado o disposto no artigo 173, I do CTN o lançamento realizado em 09/2006, poderia abarcar fatos geradores com exigência desde a competência 12/2000. Iniciando-se a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, em 01/01/2002, teria o Fisco até 31/12/2006 para proceder ao lançamento, operando-se a decadência somente a partir de 01/01/2007.

De fato, não consta dos autos prova de antecipação de pagamento da parte patronal e das contribuições a outras entidades ou fundos (terceiros), somente apresentação das guias relativas ao pagamento da parte dos segurados. As deduções consideradas (salário família e LDCs) não podem ser consideradas como antecipação de pagamento. Desse modo, como o débito refere-se unicamente à parte patronal e terceiros, como se verifica do discriminativo analítico de débito, aplicável o art. 173, I. Por essa razão, na data do lançamento ainda permanecia o direito do fisco constituir o crédito das competências 12/2000 em diante.

Todavia, exceção se faz à competência 13/2000, vez que o prazo para pagamento das contribuições relativas a essa competência era o dia 20/12/2000. Portanto, como o lançamento poderia ser efetuado pelo fisco já após essa data, o primeiro dia do exercício seguinte, para fins da contagem prevista no art. 173, I, era o dia 01/01/2001. Assim, em 13/09/2006 já não era mais possível o lançamento para tal competência.

Posto isso, voto por conhecer do recurso, rejeitar a preliminar e DAR PROVIMENTO PARCIAL para reconhecer a decadência da competência 13/2000.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo

Fl. 8 do Acórdão n.º 2401-008.261 - 2ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10630.000987/2007-84