



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13054.000835/2007-61
ACÓRDÃO	2002-009.926 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VANT TELECOMUNICACOES S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/08/2005

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. OCORRÊNCIA EM PARTE. APLICAÇÃO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN. SÚMULA CARF Nº 99. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, nos termos dos dispositivos legais constantes do Código Tributário Nacional, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. *In casu*, aplicou-se o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, eis que restou comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, tendo a contribuinte efetuado o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados registrados, na esteira da jurisprudência consolidada neste Colegiado, consagrada na Súmula CARF nº 99.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR COOPERADOS. INTERMEDIÇÃO DE COOPERATIVA DE TRABALHO. DECISÃO

DO PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). REPERCUSSÃO GERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) Nº 598.838/SP. INCONSTITUCIONALIDADE.

A decisão definitiva de mérito no RE nº 598.838/SP, proferida pelo STF na sistemática da repercussão geral, declarando a inconstitucionalidade da contribuição da empresa prevista no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991 sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço, relativamente a serviços que lhe sejam prestados por cooperadores, por intermédio de cooperativas de trabalho, deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Voluntário, para rejeitar a preliminar e reconhecer a decadência do crédito tributário até a competência 09/2000, inclusive, e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para excluir do lançamento o levantamento UND, relativo à Cooperativa de Trabalho.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Barros de Moura, Fernando Gomes Favacho, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, relativo às contribuições previdenciárias correspondentes a parte da empresa e as destinadas aos

TERCEIROS, em relação as remunerações pagas aos empregados, contribuintes individuais e cooperativas de trabalho, no período de 01/2000 a 08/2005.

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 35/81), informa que os valores apurados como devidos referem-se às contribuições patronais destinadas ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social, para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT/SAT e para as entidades/fundos: SEBRAE, INCRA, SESI, SENAI e FNDE. Constituíram fatos geradores das contribuições lançadas, as remunerações pagas/creditadas aos empregados, aos contribuintes individuais (incluindo os diretores) e os pagamentos à cooperativa de trabalho. Figuram no lançamento também, valores de retenções incidentes sobre os pagamentos de empresas prestadoras de serviços contratadas mediante cessão de mão-de-obra/empreitada, consignados em Notas Fiscais/Faturas de prestação de serviços

Os valores apurados como devidos estão identificados nos levantamentos FPG - dados obtidos nas folhas de pagamentos da empresa, DAL - diferenças de acréscimos legais verificados nas Guias de Recolhimento da Previdência Social, RES - Valores obtidos nas folhas de rescisões da empresa, DIR ~ remunerações de diretores e conselheiros, AUT - pagamentos a contribuintes individuais verificados na contabilidade da empresa, UND - pagamentos à cooperativa de trabalho. As retenções (11%) incidentes sobre os valores constantes nas Notas Fiscais de Serviços foram identificadas nos levantamentos C03, C04, C07, C12, C15, C16, C17, C18, C19, C21, C22, C24, C25, C26, C27, C28, C29.

Os elementos que serviram de base para o lançamento fiscal foram relacionados no item 05 do relatório sendo: folhas de pagamentos, GPS - Guias de Recolhimento da Previdência Social, GFIP's, Relatórios do Sistema Informatizado da Secretaria da Receita Previdenciária (CNIS), Livros Diário e Razão e Notas Fiscais.

Após apresentação da impugnação, entendeu a autoridade julgadora de primeira instância por converter o julgamento em diligência, nos termos da Resolução às e-fls. 596/599.

Em resposta aos quesitos propostos pela Resolução, a autoridade preparadora elaborou Relatório Fiscal – Aditivo (e-fls. 623/632), informando o que segue:

- Levantamento AUT - Esclarece que os contribuintes individuais foram identificados no RL - Relatório de Lançamentos anexo da NFLD. Quanto à duplicidade dos valores lançados informa que por erro de emissão do RL - Relatório de Lançamentos foram emitidas em duplicidade as folhas 01 e 02. Esclarece que não houve a duplicação dos valores exigidos nem tampouco alteração do quantitativo apurado. Solicita a não consideração das cópias duplicadas, anexadas às fls. 413 e 414 dos autos.
- Levantamento C25 e C26 - a fiscalização informa que relativamente às empresas Empreiteira Vens Ltda. e New Cabling Ltda., após pesquisa realizada o sistema informatizado da INSS/SRP, ficou comprovado a opção pelo SIMPLES no período compreendido entre 01/02 e 08/02. Reconhece a elisão da responsabilidade dos

recolhimentos no período referido, permanecendo a obrigação para os períodos subseqüentes.

- Levantamento C03 - a fiscalização sugere a exclusão dos valores lançados indevidamente relacionados às Notas Fiscais 09, 10, 12, 14, 16, 19, referente ao período compreendido entre 05 a 07 e 10/00.

- Levantamento C07 Met. Wolf- sugere a exclusão dos valores relacionados ao pagamento de montagem, instalação, manutenção e aluguel de torres de serviços no período compreendido entre 09/00 a 06/04.

- Levantamento C22 PRT - informa que a empresa comprovou os recolhimentos referentes às competências 02 e 05/02, relacionados às NF nº 267 e 15.681.

- Levantamento C17 - Obra pronta - informa que a empresa comprovou por meio de NF, que os serviços prestados se referem à fiscalização e supervisão de obras, não estando sujeitos à retenção prevista no art. 219 do RPS. Sugere a exclusão dos valores relacionados às NF nº 128, 129, 134, 137, 145, 147, 156, 158, 161, 162, 164, 166, 170, 176, 177, 180, 181, 183, 199, 219.

- Levantamento C18 - RGN ENG sugere a exclusão dos valores lançados na competência 12/00 relativos as NF nº 2156 e 2157.

- Levantamento C24 ~ De Grandi sugere a exclusão do valor lançado correspondente a NF 009 (NF mercantil) e a alteração do valor referente à NF nº 027, de R\$ 856,00 (oitocentos e cinquenta e seis reais) para R\$ 300,00 (trezentos reais).

- Levantamento C15 - Const. PREMOLD. - sugere a exclusão dos valores relacionados às NF's (NF mercantis) nº 9048 e 9101, nas competências 07 e 08/00.

- Levantamento C29 - SR2 - sugere a exclusão do valor lançado correspondente a NF 009 (NF mercantil) e a alteração do valor referente à NF nº 957, de R\$ 16.724,00 (dezesesseis mil e setecentos e vinte e quatro reais) para o R\$ 5.017,20 (cinco mil e dezessete reais e vinte centavos), na competência 12/02.

Relativamente aos benefícios previdenciários, a fiscalização informa que no período compreendido entre 08/04, 01 a 08/05, os valores foram indevidamente incluídos na base de cálculo das contribuições previdenciárias relacionadas à filial 01.859.295/0002-08.

Cientificada do resultado da diligência fiscal, a empresa apresentou manifestação em 30/07/07, anexada às folhas 574 a 578.

Ato contínuo, foi proferido Acórdão nº 10-15.876 - 8ª TURMA da DRJ em Porto Alegre/RS de efls. 724/734, a qual julgou procedente em parte o lançamento, apenas no sentido de corroborar o crédito retificado por meio do Relatório Fiscal – Aditivo.

Inconformado com referida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário (efls. 741/758), pleiteando a decadência de parte do crédito tributário e, em relação as demais razões, repisa a impugnação, pugnando:

- decretação da nulidade por cerceamento do direito de defesa e falta de motivação/fundamentação do auto;
- ilegalidade das contribuições correspondente a retenção de 11% das Notas;
- impossibilidade da contribuição destinada ao INCRA;
- alega não terem sido suficientemente esclarecidos alguns pontos relacionados ao Levantamento C07. Relativamente ao Levantamento C22 sugere o afastamento dos valores relacionados às NF's nº 267 (R\$ 1.033,29) e nº 15.681 (R\$ 828,53), em virtude de ter efetuado os recolhimentos antes do procedimento fiscal.
- No tocante aos pagamentos à Cooperativa UNIMED, afirma que ao analisar Discriminativo Analítico do Débito - DAD não lhe foi possível identificar a dedução dos valores recolhidos que antecederam o lançamento.

Ao fim, a recorrente pugna que seja julgado totalmente improcedente os presentes Autos de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Freitas de Souza Costa**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

PRELIMINAR

Nulidade – Cerceamento – Ausência de Fundamentação

A recorrente pugna pelo reconhecimento do cerceamento do direito de defesa por ausência de motivação e fundamentação do auto.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo

tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente do “Relatório Fiscal”, “Discriminativo Analítico de Débito – DAD”, “Relatório Fiscal – Aditivo”, bem como dos demais anexos informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito da contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões preferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Dito isto, quanto ao argumento do desatendimento à norma previdenciária, verifica-se claramente que a fiscalização observou, criteriosamente, as normas vigentes.

Não há, portanto, que se falar em cerceamento de defesa, sobretudo pois os autos foram baixados em diligência, a qual, em resposta, originou o RELATÓRIO FISCAL – ADITIVO, tendo a auditoria fiscal pormenorizado todos os fatos.

Sendo assim, deve ser mantido o lançamento.

PREJUDICIAL DE MÉRITO

Da Decadência

A recorrente pugna pela decretação da decadência nos termos do artigo 150, § 4º do CTN.

Pois bem! A princípio cabe esclarecer que a contribuinte pleiteou a decadência em petição anterior ao julgamento da autoridade de primeira instância, porém posterior ao prazo para manifestação. Assim sendo, entendeu a decisão de piso por não conhecer desta alegação. Acontece que, como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, a decadência é matéria de ordem pública que pode ser arguida a qualquer momento, inclusive reconhecida de ofício. Feito esses esclarecimentos, passamos a análise do pleito.

O exame dessa matéria impõe sejam levadas a efeito algumas considerações, senão vejamos.

O artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91, estabelece prazo decadencial de 10 (dez) anos para a apuração e constituição das contribuições previdenciárias, como segue:

Art. 45 – O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

[...]

Por outro lado, o Código Tributário Nacional em seu artigo 173, caput, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, contados do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, *in verbis*:

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;

[...]

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

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.

O núcleo da questão reside exatamente nesses três artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para as contribuições previdenciárias, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Ocorre que, após muitas discussões a respeito do tema, o Supremo Tribunal Federal, em 11/06/2008, ao julgar os RE's nºs 556664, 559882 e 560626, por unanimidade de votos, declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante nº 08, abaixo transcrita, rechaçando de uma vez por todas a pretensão do Fisco:

Súmula nº 08: São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Registre-se, ainda, que na mesma Sessão Plenária, o STF achou por bem modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em comento, estabelecendo, em suma, que somente não retroagem à data da edição da Lei em relação a pedido de restituição judicial ou administrativo formulado posteriormente à 11/06/2008, concedendo, por conseguinte, efeito *ex tunc* para os créditos pendentes de julgamentos e/ou que não tenham sido objeto de execução fiscal.

Consoante se positiva da análise dos autos, a controvérsia a respeito do prazo decadencial para as contribuições previdenciárias, após a aprovação/edição da Súmula Vinculante nº 08, passou a se limitar a aplicação dos artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

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. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex 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 às 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 sujeitos 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 se encontra 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 imputar 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 autolancamento 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 previdenciárias devem 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, 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) conta-se 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, encontra-se 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 rege-se 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, revelando-se 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.

Para afastar qualquer dúvida a esse respeito foi editada a Súmula CARF nº 99, que assim dispõe:

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.

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do Regimento Interno do CARF.

Em suma, despidiendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento em todas as competências, especificamente nas competências 01/2000 a 09/2000, conforme extrai-se do “Relatório de Documentos Apresentados – RDA” (e-fls. 211) e “Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados – RADA”.

(...) *omissis*

Neste diapasão, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em 27/10/2005 (Termo de Encerramento e-fls. 359) com a devida ciência da contribuinte, verifica-se que os fatos geradores até competência 09/200, inclusive, encontram-se extintas pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

MÉRITO

Retenção de 11% e INCRA

A recorrente aduz que referidas “contribuições” são inconstitucionais.

Vale esclarecer que, em relação as alegações de inconstitucionalidade/ilegalidade acerca da retenção dos 11%, bem como da contribuição destinada ao INCRA, não cabe aos órgãos da administração pública apreciarem ou declarar a inconstitucionalidade/ilegalidade de qualquer dispositivo de lei.

Neste sentido, aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Para além do exposto, imperioso mencionar que tanto a retenção dos 11% sobre o valor da Nota de prestação de serviços, como a contribuição destinada ao INCRA, continuam válidas.

Portanto, deixo de tecer maiores elucidações a respeito das matérias.

Levantamento C07 e C22

Relativamente à manifestação apresentada pela contribuinte relacionada ao resultado da diligência fiscal, ressalto que no tocante ao Levantamento C07 - NF nº 58 e NF 142 de 04/12/02 e o Levantamento C22 - NF nº 267 e nº 15.681, na forma indicada na resposta à diligência, os valores foram excluídos do lançamento, em virtude das provas apresentadas pela recorrente. Quanto as remunerações dos contribuintes individuais (autônomos), refiro que não foi apresentado argumento, ou elemento que modificasse o entendimento quanto a não procedência das contribuições exigidas constantes na presente notificação fiscal.

Da Cooperativa de Trabalho (15%)

Despiciendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a Suprema Corte considerou inconstitucional o dispositivo legal que embasou o lançamento, senão vejamos:

Em sessão do STF realizada no dia 23/4/2014, o plenário da Corte, no julgamento do RE nº 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida, da relatoria do Ministro Dias Toffoli, reconheceu a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, acrescentado pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999. Eis a ementa desse julgado:

Recurso extraordinário. Tributário. Contribuição Previdenciária. Artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Sujeição passiva. Empresas tomadoras de serviços. Prestação de serviços de cooperados por meio de cooperativas de Trabalho. Base de cálculo. Valor Bruto da nota fiscal ou fatura. Tributação do faturamento. Bis in idem. Nova fonte de custeio. Artigo 195, § 4º, CF.

1. O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do contratante de seus serviços.

2. A empresa tomadora dos serviços não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico “contribuinte” da contribuição.

3. Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados.

4. O art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99, ao instituir contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente bis in idem. Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art. 195, § 4º com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição.

5. Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99.

(grifo nosso)

Em 18/12/2014, ao apreciar os embargos de declaração interpostos pela União no RE nº 595.838/SP, a Corte rejeitou o pedido de modulação de efeitos da decisão que declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

Por fim, o RE nº 595.838/SP transitou em julgado em 9/3/2015.

Como se vê, o dispositivo de lei que justificava o lançamento da contribuição previdenciária foi considerado em descompasso com o texto constitucional, em decisão definitiva de mérito proferida pelo STF, na sistemática do art. 543-B do Código de Processo Civil, devendo tal entendimento ser reproduzido no âmbito deste Conselho.

Com relação aos memoriais apresentados, verifica-se que eles apenas reiteram os argumentos do seu recurso, que já foram devidamente analisados e trazem inovações que não deverão ser consideradas.

Dito isto, deve ser excluída do lançamento o levantamento UND, relativo à Cooperativa de Trabalho.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar, reconhecer a decadência do crédito tributário até a competência 09/2000, inclusive, e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para excluir do lançamento o levantamento UND, relativo à Cooperativa de Trabalho.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa