



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18050.000025/2007-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.058 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de fevereiro de 2023
Recorrente COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA COELBA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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, (i) em primeira votação, por voto de qualidade, rejeitar a preliminar de nulidade da reportada autuação por vício material proposta pelo conselheiro Gregório Rechmann Júnior. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Júnior, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Thiago Duca Amoni; e (ii) em segunda votação, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário interposto, reconhecendo a decadência do crédito lançado. Vencido o conselheiro Rodrigo Duarte Firmino (relator), que negou-lhe provimento. Julgamento iniciado em dezembro de 2022.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino - Relator

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Duarte Firmino, Gregório Rechmann Junior, Jose Marcio Bittes, Ana Claudia Borges de Oliveira, Thiago Duca Amoni (suplente convocado), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-011.058 - 2ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 18050.000025/2007-68

Relatório

AUTUAÇÃO

Em 30/06/2003 foi lavrada a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD DEBCAD nº 35.556.333-9 para a cobrança de contribuições sociais referentes à competência de 01/1999, Rubricas Segurados, Empresa e SAT, no valor de R\$ 4.733,67, acrescida de Multa de R\$ 710,05 e Juros de R\$ 3.777,94, totalizando R\$ 9.221,66, fls. 3 e ss.

Referida exação está instruída por relatório circunstanciado, fls. 31 e ss, sendo precedida por ação fiscal iniciada em 23/07/2002, precisamente às 17:00, fls. 19 e ss, referente ao período de 12/1997 a 03/2002, conforme Mandado de Procedimento Fiscal nº 00029830, fls. 26 e ss, com seu encerramento ocorrido em 03/07/2003, resultando em diversos lançamentos, fls. 23 e ss, inclusive a NFLD DEBCAD nº 35.556.333-9.

De acordo com o relatório, o fato gerador tributário de fundamento no art. 33, §3º da Lei nº 8.212, de 1991 foi constituído a partir de bases constantes em notas fiscais de prestação de serviço, referentes à cessão de mão-de-obra de JF SERVIÇOS TÉCNICOS ESPECIALIZADOS LTDA, contratada pela Cia de Eletricidade do Estado da Bahia - Coelba.

DEFESA

Irresignada, a Coelba apresentou impugnação, fls. 45 e ss, expondo suas teses jurídicas, **entre as quais o litisconsórcio necessário**, impossibilidade de sanção ante à inexistência de débito, forma indevida de aplicação de responsabilidade, pugnando ao fim pela nulidade do lançamento tributário.

Juntou cópia de documentos, conforme fls. 51 e ss.

SANEAMENTO DE PROCESSO

Em ato de revisão de ofício, a fiscalização identificou necessidade de saneamento do processo em 04/04/2005, fls. 106 e ss, iniciado em 03/04/2007, fls. 115 e ss, amparado pelo Mandado de Procedimento Fiscal nº 09389901000, de lavra em 02/04/2007, fls. 114, resultando no relatório fiscal substitutivo de fls. 153 e ss que manteve o crédito tributário.

Aberto o prazo para apresentação de nova defesa, fls. 159, **igualmente oferecido também à prestadora de serviços objeto da tributação, a JF SERVIÇOS TÉCNICOS ESPECIALIZADOS LTDA, que ingressou no polo passivo**, a Coelba, apenas, apresentou complementação, fls. 165 e ss, expondo suas matérias de direito e pugnando, uma vez mais, pela improcedência e nulidade do lançamento, com a juntada de cópia de documentos, fls. 173 e ss.

DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRO GRAU

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador – DRJ/SDR **julgou procedente o lançamento**, conforme Acórdão nº 15-19.015, de 23/04/2009, fls. 208 e ss, de ementa abaixo transcrita:

SOLIDARIEDADE. CESSÃO DE MÃO DE OBRA.

O contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra responde solidariamente com o executor pelas obrigações previdenciárias decorrentes desta lei, em relação aos serviços prestados, consoante art. 31 da Lei n.º 8.212/91, com redação dada pela Lei n.º 9.528/97.

ELISÃO DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

No período deste lançamento, a solidariedade do contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, somente é elidida se for comprovado o recolhimento das contribuições previdenciárias pela empresa contratada, devendo ser apresentadas guias de recolhimento e folhas de pagamento específicas, ou seja, vinculadas às notas fiscais de serviço respectivas.

A Coelba, foi regulamente notificada do acórdão em 04/05/2010, fls. 217 e 221.

A prestadora de serviço, JF SERVIÇOS TÉCNICOS ESPECIALIZADOS LTDA, foi igualmente notificada em 21/05/2010, fls. 224 e 256.

RECURSO VOLUNTÁRIO COELBA

A Coelba interpôs recurso voluntário em 01/06/2010, fls. 226 e ss, por advogado, procuração a fls. 237.

São as alegações:

- Inexistência de débito, haja vista que a exação foi constituída a partir de presunção legal, ante a ausência inicial de documentos posteriormente juntados aos autos:

Com base nisso, no desenrolar do presente processo, **a Recorrente apresentou toda a documentação hábil, idônea e suficiente à comprovação da quitação dos supostos débitos em questão.**

Com a apresentação dos referidos documentos, ficou inteiramente comprovado o recolhimento das contribuições previdenciárias em comento, de modo que nada se encontra pendente a esse título, devendo ser inteiramente afastado o lançamento fiscal ora combatido.

- Ausência de pressupostos para apuração do montante supostamente devido, mediante aferição indireta – arbitramento, já que foram posteriormente apresentados documentos hábeis e idôneos, aptos à comprovação do pagamento de supostos débitos imputados ao recorrente, considerando que houve indisponibilidade momentânea desses mesmos documentos;
- Elisão da responsabilidade solidária da tomadora de serviço, quando comprovado o recolhimento pela prestadora:

Na hipótese em questão, por sua vez, encontram-se devidamente comprovados nos autos os efetivos recolhimentos das contribuições previdenciárias por parte da empresa prestadora do serviço (JF Serviços Técnicos Especializados Ltda.), conforme esmiuçado ao longo do presente recurso.

Logo, uma vez comprovados tais recolhimentos por parte da prestadora do serviço, não se pode falar em qualquer responsabilidade solidária por parte da empresa tomadora, devendo ser inteiramente reformado o acórdão recorrido.

- Cobrança em duplicidade e vedação ao enriquecimento sem causa da Fazenda Pública:

Desse modo, na remota hipótese de serem ultrapassados os argumentos dos tópicos acima, ainda assim deve ser revisto o acórdão recorrido, a fim de se evitar cobrança em duplicidade. A rigor, aliás, trata-se de uma cobrança tripla, pois a cobrança dúplice está sendo feita sobre um débito que já foi devidamente pago pela empresa prestadora na época da ocorrência do fato gerador.

São os pedidos:

Requer ao fim o recebimento e conhecimento do recurso, julgando-o procedente e o seguinte:

- a) Anular/reformar o acórdão recorrido, com a devolução do processo à DRJ, para a adequada análise da farta documentação comprobatória da quitação anexada aos autos pela Recorrente. Alternativamente, caso esse Egrégio Conselho de Contribuintes, mediante a análise direta dos mencionados documentos acostados aos autos, já concluir pela plena quitação do suposto débito indevidamente imputado à Recorrente, reforme o acórdão recorrido, a fim de julgar totalmente improcedente a notificação fiscal ora impugnada;
- b) Declarar a ausência de responsabilidade solidária da Recorrente pelos supostos débitos objeto da notificação fiscal ora impugnada;
- c) Na remota hipótese de serem ultrapassados os pleitos acima, o que se admite apenas para argumentar e por extrema cautela processual (princípio da eventualidade), afaste a metodologia de aferição indireta (arbitramento) indevidamente utilizada para calcular o montante supostamente devido, assim como afaste a duplicidade (bitributação) da cobrança, que está sendo feita simultânea e cumulativamente em relação à Recorrente e à JF Serviços Técnicos Especializados Ltda.;

Apresentou cópia de documentos, fls. 239 e ss.

RECURSO VOLUNTÁRIO JF SERVIÇOS

Em 18/06/2010, fls. 258 e ss, foi interposto recurso voluntário, por advogados, em nome da prestadora de serviço JF SERVIÇOS TÉCNICOS ESPECIALIZADOS LTDA, com pedido de dez dias para juntada de instrumento e demais cópias, fls. 264.

São as alegações:

- Inexistência de responsabilidade solidária:

No caso em tela, as empresas postas em situação de responsabilidade solidária, além de não possuírem qualquer vínculo estatutário (são empresas absolutamente diferentes), possuem interesses contrapostos, tendo cada uma seu objetivo específico e uma posição diferenciada na cadeia e composição do fato gerador da exação em tela.

Com efeito, a autuação quando coloca tudo em uma única posição, pecou, pois, no caso, caberia uma apuração por etapas ou sucessiva, mas nunca solidária.

Ora Nobres Julgadores, o fato de possuírem negócios em comum (que é bem diferente de interesses em comum), não gera a solidariedade que ficou estabelecida no acórdão. Em verdade para a apuração da solidariedade prevista no art. 124 CTN é preciso se apurar a responsabilidade daquele que está realizou o fato gerador e daquele que está obrigado a pagar o tributo.

- Responsabilidade e obrigação quanto ao pagamento dos tributos ficou estabelecido para a empresa tomadora dos serviços:

Neste passo, pode se considerar que o fato gerador nasceu de uma prática imputada a Empresa ora Recorrente, sendo que a obrigação e responsabilidade de realizar o pagamento ficou para a Empresa que tomou os serviços.

Assim, e como houve a retenção dos valores pela Empresa Tomadora -fato este incontroverso, uma vez que as notas fiscais respectivas já foram objeto de análise do Fiscal Autuante - a responsabilidade da recorrente restou exaurida, uma vez que a sua parte nesta cadeia sucessória foi efetivamente cumprida.

Apresentou jurisprudência e, ao fim, requereu o recebimento e provimento do recurso para afastar qualquer responsabilidade por eventuais débitos fiscais.

Juntou cópia de documentos, fls. 266 e ss, porém, **NÃO HOUVE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTO COM DEMONSTRAÇÃO DE REPRESENTATIVIDADE.**

Em 21/06/2010, fls. 270 e ss, foi interposto NOVO recurso, em nome de JF SERVIÇOS TÉCNICOS ESPECIALIZADOS LTDA, **sem CLARA identificação de autoria**, apenas constando representante legal, com cópia de documentos, fls. 285 e ss.

São as alegações:

- Inexistência de responsabilidade solidária;
- Método equivocado de aferição indireta, já que possível a aferição direta:

3.22. Pois não há qualquer omissão nas informações ou nos documentos fiscais do contribuinte/ mas sim mero equívoco no do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil em não apreciar, de forma detida, os recolhimentos efetuados por meio das Cuias de Previdência Social - GPS e da GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social das competências 01/1999 pela empresa recorrente.

Por fim requer o recebimento do recurso e, ainda, a procedência deste com a nulidade total do auto de infração.

Apresentou cópia de documentos a fls. 285 e ss.

É o relatório!

Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Relator.

ADMISSIBILIDADE

O recurso interposto pela Coelba é tempestivo e obedece aos requisitos legais, ao que dele tomo conhecimento.

De outro lado, as duas peças recursais apresentadas em nome de JF SERVIÇOS TÉCNICOS ESPECIALIZADOS LTDA, conforme fls. 258 e ss, fls. 270 e ss, uma em 18/06/2010, sem procuração do advogado, outra em 21/06/2010 sem a clara identificação de autoria, **demonstram conjuntamente uma TOTAL desconexão entre aqueles que se dizem representar a empresa**, já que os recursos são totalmente diferentes, para além de restar ausente um componente basilar de qualquer petição administrativa, que é a clara demonstração de representatividade. Diante disto, **não tomo conhecimento dos recursos interpostos em nome da prestadora de serviço.**

Passo então à análise do recurso voluntário interposto pela Coelba.

- Alegação de inexistência de débito, haja vista que a exação foi constituída a partir de presunção legal, ante a ausência inicial de documentos posteriormente juntados aos autos

Em detido exame ao lançamento, **infere-se a fls. 116/117 efetiva prestação de serviços entre a Coelba e a JF SERVIÇOS, conforme Nota Fiscal nº 637, de 08/01/1999, no valor de R\$ 38.174,79.** A partir dos serviços realizados, a fiscalização atribuiu 40% deste valor por cessão de mão de obra, chegando-se à base de cálculo de R\$ 15.269,92, para a qual se lançou a Contribuição dos Segurados de 8%, R\$ 1.221,59, Contribuição da Empresa de 20%, R\$ 3.053,98 e SAT em 3%, R\$ 458,10, nos termos em que reza os arts. 20 e 22, I e II da Lei nº 8.212, de 1991, totalizando R\$ 4.733,67.

Portanto, **há CLARA EXISTÊNCIA de FATO GERADOR TRIBUTÁRIO**, o que torna a alegação insubsistente.

- Alegação de ausência de pressupostos para apuração do montante supostamente devido, mediante aferição indireta – arbitramento, já que foram posteriormente apresentados documentos hábeis e idôneos, aptos à comprovação do pagamento de supostos débitos imputados ao recorrente, considerando que houve indisponibilidade momentânea desses mesmos documentos.

Em exame às cópias documentais apresentadas, **em nenhuma foi detectado o pagamento dos tributos decorrentes da prestação de serviços realizada conforme Nota Fiscal nº 637, de 08/01/1999**, o que somente sustenta o acerto da fiscalização, inclusive quanto ao arbitramento.

- Alegação de elisão da responsabilidade solidária da tomadora de serviço, quando comprovado o recolhimento pela prestadora.

Não havendo comprovação de pagamento, não há que se falar em elisão de responsabilidade.

- Alegação de cobrança em duplicidade e vedação ao enriquecimento sem causa da Fazenda Pública.

Somente foi identificada uma cobrança e, para além disso, não houve demonstração de pagamento para as contribuições previdenciárias decorrentes, *in casu*, dos serviços realizados conforme Nota Fiscal nº 637, de 08/01/1999.

Portanto, descabida a alegação.

Por tudo posto, denego os pedidos e voto pela improcedência do Recurso Voluntário interposto pela Coelba, com a manutenção do crédito tributário, já que devido e não pago.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino

Voto Vencedor

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Redator designado.

Em que pese as bem fundamentadas razões de decidir do ilustre relator, por se tratar de matéria de ordem pública que pode ser conhecida a qualquer momento, inclusive de ofício, impõe-se verificar, no caso em análise, se o direito de o Fisco constituir o crédito tributário foi atingido (ou não) pela decadência.

Para tanto, socorro-me às conclusões objeto do Acórdão 2401-005.318, de relatoria conselheiro Rayd Santana Ferreira, em tudo similar ao caso ora em análise:

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 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 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 62A), 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) 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.

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, efls. 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.

Registre-se, pela sua importância, que a decisão supra reproduzida foi proferida por unanimidade de votos pelos membros da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta 2ª Seção de Julgamento, não tendo sido desafiada por recurso especial.

No caso em análise, conforme destacado pelo órgão julgador de primeira instância, tem-se que *constam comprovantes postais de notificação em 12/07/2007 para a tomadora, e em 13/07/2007 para a prestadora, sendo, na oportunidade, concedida a reabertura do prazo de defesa.*

Neste esboço, à luz dos fundamentos objeto do precedente supra citado, tem-se que resta configurada a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário em face do transcurso do lustro decadencial, independentemente da regra aplicável (art 150, § 4º ou art. 173, I, ambos do CTN).

Conclusão

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, cancelando-se o lançamento fiscal, vez que atingido pela decadência.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior