



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

Processo nº 35380.000283/2005-60
Recurso nº 151.259 Voluntário
Acórdão nº 2402-00.873 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de junho de 2010
Matéria AFERIÇÃO INDIRETA
Recorrente CONSTRUTORA PERES BOTUCATU LTDA
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/05/1996 a 31/12/1998

DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 -
INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência o que dispõe o § 4º do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/05/1996 a 31/12/1998

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - CIÊNCIA A TODOS OS
SOLIDÁRIOS - INOCORRÊNCIA - NULIDADE

Recebida a notificação do débito, a empresa ou segurado terá o prazo de 15 dias para apresentar defesa

Para que todos os solidários possam exercer o direito de defesa, cópia do documento de constituição do crédito previdenciário e anexos deverão ser remetidos a todos os responsáveis solidários pelo pagamento do crédito

Com o objetivo de preservar o sigilo fiscal dos sujeitos passivos não é possível o encaminhamento de notificação que contenha lançamentos de contribuições de diversos prestadores num mesmo documento

AFERIÇÃO INDIRETA - POSSIBILIDADE LEGAL

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o órgão responsável pela arrecadação e fiscalização das contribuições previdenciárias instituídas pela Lei nº 8.212/1991 pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

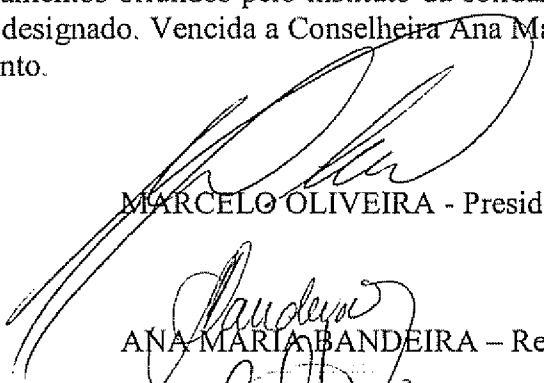
SOLIDARIEDADE. NFLD. VÁRIOS PRESTADORES. NULIDADE. CHAMAMENTO DO SOLIDÁRIO. VICIO MATERIAL.

I - Representa vicio material a inclusão vários prestadores de serviços numa mesma NFLD, lavrada em razão de dever por solidariedade, impossibilitando a cada um deles sequer identificar qual parcela do crédito constituído realmente lhe cabe.

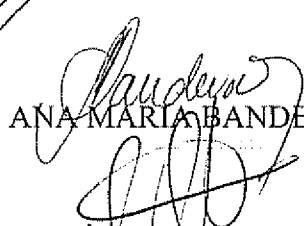
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos: a) nas preliminares, em dar provimento parcial ao recurso, para - devido à regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN - excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 06/1997, anteriores a 07/1997, na forma do voto da relatora. O Conselheiro Rogério de Lellis Pinto acompanhou a votação pelas conclusões; b) nas preliminares, em reconhecer a existência de vício, pela falta de individualização dos fatos geradores nos lançamentos oriundos pelo instituto da solidariedade, anulando os respectivos lançamentos, na forma do voto da relatora; c) no mérito, em negar provimento ao recurso, na forma do voto da relatora. II) Por maioria de votos: a) nas preliminares, em reconhecer o vício existente pela falta de individualização dos fatos geradores nos lançamentos oriundos pelo instituto da solidariedade como material, na forma do voto do Redator designado. Vencida a Conselheira Ana Maria Bandeira. Redator designado Rogério de Lellis Pinto.



MARCELO OLIVEIRA - Presidente



ANA MARIA BANDEIRA - Relatora



ROGÉRIO DE LELLIS PINTO - Redator Designado



Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado e Ronaldo de Lima Macedo.

Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados, da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, as destinadas a terceiros (Salário-Educação, SESI, SENAI, SEBRAE e INCRA).

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 108/122), na auditoria realizada verificou-se que a escrituração contábil não demonstrava o movimento real dos pagamentos efetuados.

A empresa não teria apropriado as receitas e despesas por centro de custo de cada obra.

A conta caixa teve lançamento englobado no mês, ou seja, lançamentos únicos denominado “recebimentos no mês” e “pagamentos no mês”. O mesmo se verificou na conta bancos com os lançamentos “depósitos no mês” e “cheques no mês”.

Na Demonstração do Resultado do Exercício encerrado em 31/12/1997, as contas de Despesas com Impostos e Taxas apresentam saldos divergentes dos apurados no Livro Diário. Além disso, o somatório das despesas encontra-se menor o que acarreta um lucro maior depois da contribuição social. O lucro distribuído ao sócio não foi deduzido, gerando um resultado líquido do período maior.

Despesas deixaram de ser contabilizadas, inclusive pagamento a autônomos e despesas da pessoa física dos sócios foram lançadas como despesas da pessoa jurídica.

Pelas razões apresentadas, a auditoria fiscal desconsiderou a contabilidade da notificada e efetuou o lançamento das contribuições utilizando-se do procedimento de aferição para as obras, cujo salário de contribuição foi apurado por meio da aplicação de percentuais, de acordo com o tipo de serviço, sobre o valor dos contratos.

A auditoria fiscal relaciona todas as obras com suas respectivas características, inclusive o percentual utilizado para apuração do salário de contribuição. Informa, também, que fez a apropriação dos recolhimentos existentes.

Também foi objeto de lançamento as contribuições incidentes sobre a mão de obra contratada de diversas empresas, por meio do instituto da responsabilidade solidária.

A notificada apresentou defesa (fls. 229/277) e a SRP solicitou a elaboração de Relatório Fiscal Complementar a fim de informar ao sujeito passivo a fundamentação legal para o lançamento por solidariedade.

A notificada foi intimada e apresentou diversas cópias de guias relativas a notas fiscais, bem como de contratos de prestação de serviço.

Pela Decisão Notificação nº 21.423.4/0379/2004 (fls. 325/338), o lançamento foi considerado procedente em parte para a retirada da contribuição destinada a terceiros relativamente ao lançamento por solidariedade.

A notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 456/461) onde alega que a descon sideração da contabilidade não pode prosperar, pois ora a fiscalização considerou o recolhimento efetuado e ora não os considerou.

Apresenta guias de recolhimento de algumas prestadoras solidárias e quanto às obras, cujas contribuições foram objeto de aferição, informa que os recolhimentos foram feitos conforme as folhas de pagamento.

Requer a aceitação dos recolhimentos tendo em vista que sempre foram efetuados de acordo com a efetiva mão de obra aplicada mensalmente nas obras e que se torne sem efeito o valor apurado pelo faturamento das obras, pois se algum erro ocorreu na contabilidade, em momento algum teria sido com a finalidade de burlar a legislação.

Os autos foram encaminhados à auditoria fiscal que informou (fls. 722/724) que as guias de prestadoras de serviços apresentadas não poderiam ser aproveitadas em razão de serem guias genéricas sem vinculação à obra ou de se referirem a recolhimento de contribuição incidente sobre remunerações de autônomos.

Quanto às obras aferidas pelo faturamento, a auditoria fiscal informa que as guias apresentadas pela empresa foram todas abatidas do lançamento.

A notificada foi intimada da informação fiscal e não se manifestou.

Foram apresentadas contrarrazões (fls. 731/733) pela manutenção do lançamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

Ainda que não suscitado pelo sujeito passivo, a decadência deve ser verificada de ofício.

O lançamento em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

Súmula Vinculante 8 "São inconstitucionais os 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"

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

"Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (g.n.)

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Da análise do caso concreto, verifica-se que o lançamento em tela refere-se a período compreendido entre 05/1996 a 12/1998 e foi efetuado em 12/07/2002, data da intimação do sujeito passivo.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

"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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

"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."

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL INTELIGÊNCIA DOS ARTS 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual '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'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação —que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento "

(AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUÊNAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR.

SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Omissis.

4. Embargos de divergência providos."

(EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)

No caso em tela, trata-se do lançamento de diferenças de contribuições, uma vez que os recolhimentos efetuados pela recorrente foram aproveitados no cálculo aferido. Nesse sentido, aplica-se o art. 150, parágrafo 4º, do CTN, para considerar que estão abrangidos pela decadência os créditos correspondentes aos fatos geradores ocorridos até 06/1997, inclusive.

Quanto à parte do lançamento referente à responsabilidade solidária, independente dos argumentos apresentados pela recorrente, verifica-se está eivado de vício, a meu ver, insanável, pelas seguintes razões.

A presente notificação traz contribuições resultantes de responsabilidade solidária de diversas prestadoras.

Ocorre que a obrigação tributária é uma só e o fisco pode cobrar o seu crédito tanto do contribuinte, quanto do responsável tributário.

Nesse sentido, o lançamento tanto pode ser efetuado frente ao tomador como frente ao prestador de serviços. Em qualquer das situações, para garantir o direito ao contraditório e ampla defesa a todos os envolvidos, há a necessidade de se intimar ambos os sujeitos passivos do lançamento realizado, a fim de cumprir o disposto no § 1º do art. 37 da Lei nº 8.212/91, segundo o qual, recebida a notificação do débito, a empresa terá o prazo de 15 (quinze) dias para apresentar defesa.

Tal situação foi, inclusive tratada no Parecer 2376/2000, que deixou clara a necessidade de intimar, para fins de instauração do contencioso administrativo fiscal, tanto o tomador como o prestador dos serviços.

No que tange à responsabilidade solidária, a presente notificação, da forma como foi efetuada, não permite que se cumpram as determinações contidas na Lei nº 8.212/1991, art. 37, § 1º.

Entretanto, o vício apontado não pode ser saneado, *in casu*, em razão de terem sido incluídas numa mesma notificação as contribuições correspondentes a diversos prestadores, além de outras de responsabilidade unicamente da contratante. Pela necessidade de se preservar o sigilo fiscal de cada prestador, não seria possível encaminhar cópia da NFLD a todos os prestadores.

Assim, entendo que, relativamente ao lançamento por solidariedade, a presente notificação não pode subsistir pelas razões expostas.

O cerne do recurso apresentado pela recorrente é de que a mesma haveria efetuado os recolhimentos das contribuições devidas.

Ocorre que, conforme demonstrou a auditoria fiscal, a escritura contábil da recorrente apresentava diversas irregularidades que a tornaram indignas de fé.

O procedimento de arbitramento está respaldado no § 3º do art. 33, da Lei nº 8.212/91 que dispõe que ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o fisco poderá inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

A alegação de que a recorrente teria agido de boa fé não é suficiente para desconstituir o lançamento.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para reconhecer que ocorreu a decadência até a competência 06/1997 e excluir, por vício formal, a parte do lançamento que trata da responsabilidade solidária com diversas prestadoras.

É como voto.

Sala das Sessões, em 9 de junho de 2010


ANA MARIA BANDEIRA – Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, Redator Designado

Peço venia a ilustre Relatora para discordar do seu sedimentado voto, apenas no que tange a natureza do vício apontada em seu insigne voto.

Como muito bem colocado pela ilustre Conselheira que relata os autos, o presente lançamento envolve, também, contribuições em razão do dever solidário da notificada, para com diversas empresas contratadas por ela para execução de determinados serviços.

Contudo ao lavrar a presente NFLD, a autoridade fiscal deixou de observar o que determinam as normas de constituição dos créditos previdenciários relativos a solidariedade, deixando de separar em lançamentos distintos, os débitos por cada prestador, e da mesma forma deixou-se de intimar os contribuintes de direito quanto ao lançamento efetuado.

O vício, portanto, é indubitoso, mas não posso concordar que este tenha natureza meramente formal, posto que não apenas uma rito procedimental foi inobservado, mas sim a própria materialidade do lançamento foi atingida.

Com efeito, ao incluir numa única NFLD, créditos tributários que tantas outras empresas podem ser responsáveis, torna-se impossível a cada uma delas identificar adequadamente qual parcela é realmente devida por cada uma, ou seja, qual parte do lançamento cada empresa deve responder solidariamente. Ora, não pode ser mero erro formal, tornar instrumentalmente impraticável a divisão do lançamento, em partes onde não somente o solidário (ora notificado), mas também os próprios contribuinte possam saber perfeitamente quanto exatamente é o crédito contra si constituído.

Outro relatado pela douta Conselheira, que também motiva sua declaração de nulidade, diz respeito a falta de notificação dos contribuintes de direito, já que estes não foram sequer cientificados do lançamentos, o que merece uma análise mais detida.

Sem embargos, as instruções normativas da época Secretaria da Receita Previdenciária, e atualmente também, na esteira do Parecer CJ nº 2376/2000, vem há algum tempo, determinando que os créditos relativos a solidariedade, devem ser constituídos não somente em face do solidário, mas também em face do verdadeiro contribuinte, que tem igualmente o direito de compor o lançamento, e contra ele se opor, com todas as garantias constitucionais ao direito de ampla defesa.

O que na verdade se deve destacar é o fato de que os lançamentos por solidariedade jamais devem ser contra apenas o solidário, mas sim contra todos aqueles que em algum momento podem ser responsáveis pelo débito, principalmente o contribuinte, contra quem caberá o próprio direito de regresso do solidário, o que nos leva a entender, que tais lançamentos obrigatoriamente terão mais de um sujeito passivo. 

Na esteira desse ideal, se tem mais de um sujeito passivo a responder pelo mesmo crédito constituído, um ato que inicialmente nos possa parecer simples, como a ausência de notificação de um desses sujeitos, ganha relevos mais graves, porque a partir dessa constatação sequer poderá se afirmar que o crédito está regularmente constituído, já que o sujeito passivo não fora ainda dele notificado.

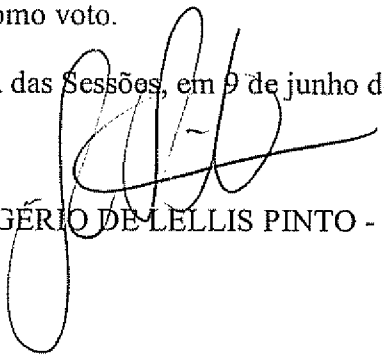
Veja que esse erro, que mais uma vez desponta cristalino, tem uma séria repercussão no lançamento, tendo em vista que lhe retira a sua própria validade, que somente advém da necessária notificação dos sujeitos passivos que responderão pelo crédito constituído.

Dessa forma, tenho comigo, que a ausência de chamamento do contribuinte nos lançamentos por solidariedade, não apenas indica um erro na identificação do sujeito passivo, também vício material, mas, sobretudo, retira qualquer validade que possa ser conferida ao lançamento, porque como se sabe, este não pode ter eficácia enquanto não notificado ao sujeito passivo.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e dar-lhe parcial provimento, para excluir do lançamento, em razão de vício material, todos os créditos relativos a solidariedade.

É como voto.

Sala das Sessões, em 9 de junho de 2010


ROGÉRIO DE LELLIS PINTO - Redator Designado





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO**

Processo nº: 35380.000283/2005-60
Recurso nº : 151.259

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-00.873

Brasília, 16 de agosto de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

- ☐ Apenas com Ciência
- ☐ Com Recurso Especial
- ☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional