



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

**Processo nº** 10240.000229/2008-31  
**Recurso nº** 999.999 Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-003.653 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de agosto de 2013  
**Matéria** Contribuições Previdenciárias. Retenção Segurados  
**Recorrente** FRIGORÍFICO FERNANDES S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2002

**DECADÊNCIA PARCIAL**

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 e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

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.

Nas situações em que se caracteriza a conduta dolosa da notificada que, embora legalmente responsável, arrecadou e deixou de recolher contribuição de terceiros, aplica-se a regra decadencial prevista no art. 173, I, do CTN

**NULIDADE - AUTUAÇÃO**

Não há que se falar em nulidade quando a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito cumpre os requisitos exigidos pela legislação de regência

**MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA.**

Incide na espécie a retroatividade prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo a multa lançada na presente autuação ser calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento, devido à regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN, as contribuições apuradas até a competência 11/2002, anteriores a 12/2002, nos termos do voto do(a) Redator(a). Vencidos os Conselheiros Damião Cordeiro de Moraes e Adriano Gonzáles Silvério, que votaram em dar provimento ao Recurso, pela aplicação da regra expressa no § 4º, Art. 150 do CTN; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Redator(a): Bernadete de Oliveira Barros.

Marcelo Oliveira - Presidente.

Adriano Gonzales Silvério - Relator.

Bernadete de Oliveira Barros – Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, bem como os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior, Damião Cordeiro de Moraes, Adriano Gonzales Silvério, Mauro José Silva e Marcelo Oliveira (presidente)

## Relatório

Trata-se de NFLD nº 37.116.876-7 a qual exige contribuições previdenciárias contribuição social descontada do segurado empregado e não repassadas à Seguridade Social, incidentes sobre a sua remuneração, declaradas em Guias de Recolhimentos do FGTS e Informações à Previdência Social-GFIP.

A autuada, cientificada por edital em 26/02/2008, apresentou impugnação alegando, dentre outras matérias, a decadência do direito do Fisco de lançar.

A DRJ de Belém deu parcial provimento à impugnação para acolher a preliminar de decadência, mantendo no lançamento a competência 12/2002, o que motivou a interposição de recurso voluntário a esse E. CARF.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Adriano Gonzales Silvério

O presente recurso preenche os requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

### Decadência

Cabe salientar que, 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 e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

*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”*

Cumprе ressaltar que o art. 62, da Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

*“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou”*

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafo da Constituição Federal, que foram inseridos 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.*

*§1º A Súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.*

*§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.*

*§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.).”*

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

Ademais, nos termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilidade pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

*“Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal”*

Afastado, pois, o prazo previsto originalmente no citado artigo 45, cabe agora verificar o prazo aplicável, se aquele do artigo 150, § 4º ou do artigo 173, inciso I, ambos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional.

Temos adotado a posição doutrinária e jurisprudencial no sentido de que havendo pagamento antecipado por parte do contribuinte, em relação ao fato gerador posto em discussão, deve incidir o prazo decadencial quinquenal previsto no mencionado artigo 150, § 4º. Nesse sentido a decisão proferida pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça, na sistemática de recurso repetitivo, nos autos do Recurso Especial 973.733/SC, a qual deve ser atendida, por força do disposto no artigo 62-A Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

*“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, 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 atos impositivos 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 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.”*

No caso dos autos a fiscalização, considerando a totalidade da folha de salários do sujeito passivo efetuou apropriações relativas aos pagamentos efetuados pelo sujeito passivo conforme se verifica no RDA de fl. 11 a 16 e RADA de fl. 17 a 28. Sabendo-se que a ciência ocorreu em 26/02/2008 e aplicando-se o prazo do artigo 150, § 4º do CTN verifica-se que todo o período objeto desse lançamento foi colhido pela decadência.

### **Mérito**

Como a E. 1ª Turma, por maioria de votos, acolheu a decadência pelo artigo 173, inciso I, do CTN, mantendo-se nos presentes autos a competência de 12/2002.

Não compartilho da alegação de nulidade, uma vez que a presente autuação apurou o fato tributável dentro do que determina a legislação de regência, identificando o contribuinte e dando-lhe plena ciência da infração apurada.

O direito à ampla defesa e, ao contraditório, assegurado pela Constituição federal, não foram maculados em razão do lançamento ter sido efetuado através do exame dos documentos de posse da notificada, por ela elaborados, o que lhe permite contradizer e defender-se sem qualquer restrição, eis que forçosamente, é de seu conhecimento os elementos oferecidos para exame.

Ademais, foram cumpridos todos os requisitos do artigo 11 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, verbis:

*“Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do notificado;*

*II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;*

*III - a disposição legal infringida, se for o caso;*

*IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”*

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto.

*“Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, nó caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)”*

Diante dessas considerações, rejeito a preliminar de nulidade da autuação fiscal.

Os eventuais erros materiais apontados não ensejam a nulidade da autuação e podem ser corrigidos de ofício pela autoridade administrativa, nos termos do artigo 32 do Decreto nº 70.235/72:

*“Art. 32. As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo.”*

Ademais, como ressaltou a decisão recorrida, em virtude do acolhimento da alegação de decadência não há mais que se falar em equívocos na apropriação relativa à competência de 12/2002, pois em consulta aos sistemas informatizados da RFB não havia pagamento específico para aquela competência.

### **Multa**

Segundo as novas disposições legais, a multa de mora que antes respeitava a gradação prevista na redação original do artigo 35, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passou a ser prevista no caput desse mesmo artigo, mas agora limitada a 20% (vinte por cento), uma vez que submetida às disposições do artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Incabível a comparação da multa prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, já que este dispositivo veicula multa de ofício, a qual não existia na legislação previdenciária à época do lançamento e, de acordo com o 106 do Código Tributário Nacional deve ser verificado o fato punido.

Ora se o fato “atraso” aqui apurado era punido com multa moratória, consequentemente, com a alteração da ordem jurídica, só pode lhe ser aplicada, se for o caso, a novel multa moratória, prevista no caput do artigo 35 caput acima citado.

Em princípio houve beneficiamento da situação do contribuinte, motivo pelo qual incide na espécie a retroatividade prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Ante o exposto, **VOTO** no sentido de **CONHECER** o recurso voluntário e, preliminarmente, acolher a decadência nos termos do artigo 150, § 4º do CTN. Como o prazo acolhido pela E. 1ª Turma foi aquele do artigo 173, inciso I do CTN restando, portanto, a competência 12/2002, no mérito, **DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO** apenas para aplicar a multa do artigo 35 *caput* da Lei 8.212/91, se mais benéfica ao sujeito passivo.

Adriano Gonzales Silvério - Relator

## Voto Vencedor

Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, Redatora Designada

Permito-me divergir do entendimento do Conselheiro Relator, quanto à aplicação do prazo decadencial, pelas razões a seguir expostas.

O Relator vota por aplicar a regra decadencial contida no art. 150, § 4º, do CTN, ao argumento de que houve recolhimento antecipado do tributo.

Contudo, no caso em tela, ainda que exista antecipação de pagamento, trata-se de situação em que se caracteriza a conduta dolosa da notificada que, embora legalmente responsável, arrecadou e deixou de recolher contribuição de terceiros.

Assevere-se que o Egrégio Supremo Tribunal Federal tem decidido que, ao contrário do crime de apropriação indébita comum, o delito de apropriação indébita previdenciária não exige, para sua configuração o *animus rem sibi habendi*.

Nesse sentido, trata-se de dolo genérico que se caracteriza pela mera vontade livre e consciente da prática da conduta de não recolher aos cofres públicos as contribuições previdenciárias descontadas dos segurados, independentemente de qualquer outra intenção do agente.

A fim de corroborar o entendimento acima, transcrevo a seguinte ementa:

**"HC86478 / AC – ACRE**

**HABEAS CORPUS**

**Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA**

**Julgamento: 21/11/2006**

**Órgão Julgador: Primeira Turma**

**EMENTA: HABEAS CORPUS. PENAL. TRANCAMENTO DA AÇÃO PENAL. CRIME DE APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. ART. 168-A DO CÓDIGO PENAL. ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE DOLO ESPECÍFICO (ANIMUS REM SIBI HABENDI). IMPROCEDÊNCIA DAS ALEGAÇÕES. AÇÃO PENAL COM TRÂNSITO EM JULGADO. PREJUÍZO. 1. A discussão sobre ausência de dolo não pode ser revista na via acanhada do habeas corpus, eis que envolve reexame de matéria fática controvertida. Precedentes. 2. Relativamente à tipificação, o Supremo Tribunal Federal decidiu que "o artigo 3º da Lei n. 9.983/2000 apenas transmudou a base legal da imputação do crime da alínea 'd' do artigo 95 da Lei n. 8.212/1991 para o artigo 168-A do Código Penal, sem alterar o elemento subjetivo do tipo, que é o dolo genérico. Daí a improcedência da alegação de abolição criminis ao argumento de que a lei mencionada teria alterado o elemento subjetivo, passando a exigir o animus rem sibi habendi". Precedentes. 3. O objeto da ação era o trancamento**

*da ação penal, cuja decisão transitou em julgado. 4. Habeas corpus prejudicado(g.n.)”*

No mesmo sentido são as decisões exaradas nos processos RHC88144/SP, RHC 86072/PR e HC 76978/RS.

Julgados do Conselho de Contribuintes também se apresentam no mesmo sentido, ou seja, restando caracterizada nos autos a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, deixa de ser aplicado o § 4º do art. 150, para a aplicação da regra geral contida no art. 173, inciso I ambos do CTN.

Abaixo transcrevo, a título de exemplificação, as ementas de alguns acórdãos:

**“1º Conselho – 8ª Câmara**

***Recurso 146870 – Acórdão 108-09631***

*Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 1998*

*DECADÊNCIA. Para os tributos lançados por homologação, o início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN. Configurados o dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial é realizada nos termos do art. 173, inciso I, do CTN”*

**“1º Conselho – 7ª Câmara**

***Recurso 152994 – Acórdão 107-09311***

*Ementa: Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 1999, 2000 IRPJ. DECADÊNCIA.. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.*

*Nos lançamentos por homologação, a contagem do prazo decadencial, de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, não se aplica aos casos de dolo, fraude ou simulação; nesses casos, a contagem do prazo decadencial segue a regra geral prevista no art. 173, I, do CTN.*

*CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. DECADÊNCIA. FRAUDE. ART. 173, I, DO CTN. INAPLICABILIDADE DA LEI Nº 8212/91.*

*Em matéria de decadência, inclusive nos casos das contribuições sociais, a norma aplicável é o Código Tributário Nacional. Não pode a lei 8212/91, lei ordinária, veicular norma de decadência, afastando a regra expressa do CTN, formalmente lei complementar.*

***MULTA POR INFRAÇÃO QUALIFICADA.***

*A falta de escrituração de parte expressiva das receitas, reiteradamente, em todos os meses de dois anos-calendário consecutivos, demonstra ter a autuada agido com dolo, caracterizando o evidente intuito de fraude, que dá ensejo à*

---

*aplicação da multa por infração qualificada, no percentual de 150%.”*

Portanto, resta afastada a aplicação do § 4º do art. 150 para a aplicação do art. 173 inciso I, ambos do CTN.

Dessa forma encontra-se decadente o direito de constituição do crédito das contribuições correspondentes aos fatos geradores ocorridos até 11/2002, inclusive o 13º salário, se houver.

Nesse sentido, voto por dar provimento parcial ao recurso, para que se exclua do valor do débito, por decadência, o valor lançado até a competência 11/2002, inclusive.

É como voto.