



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

**Processo nº** 10650.000930/2007-47  
**Recurso nº** 272.850 Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-01.805 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de abril de 2011  
**Matéria** NFLD -  
**Recorrente** AUTO POSTO PONTAL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/11/2001 a 31/01/2003

PREVIDENCIÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO REALIZADO.

Não se verificando antecipação de pagamento das contribuições, aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no inciso I do art. 173 do CTN.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/11/2001 a 31/01/2003

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. 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 cerceamento do direito de defesa. - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - ATRASO NO RECOLHIMENTO - Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições destinadas à Seguridade Social, a fiscalização lavrará Notificação de débito com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas. BASE DE CÁLCULO - De acordo com o art. 33, § 3º da Lei 8.212/91, A recusa, a sonegação ou a apresentação deficiente de documentos solicitados pela fiscalização previdenciária possibilita a inscrição de ofício, por arbitramento, de importância que reputar devida, sem prejuízo da penalidade cabível, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. COMPENSAÇÃO DE VALORES - IMPOSSIBILIDADE - DEDUÇÃO JÁ EFETUADA NO LANÇAMENTO - Os valores relativos a retenções efetivamente recolhidos

pelas empresas contratantes ou apenas destacados nas notas fiscais foram considerados no lançamento, não havendo novos créditos sujeitos a compensação.

Recurso parcialmente provido.

Acordam os membros do colegiado, I) Pelo voto de qualidade, declarar a decadência até competência 11/2001, inclusive do décimo terceiro salário de 2001. Vencidos os conselheiros Marcelo Freitas de Souza Costa (relator), Kleber Ferreira de Araújo e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que declaravam, também, a decadência da competência 12/2001. II) Por unanimidade de votos: a) rejeitar a preliminar de nulidade; e b) no mérito, negar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o(a) Conselheiro(a) Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

Elias Sampaio Freire - Presidente.

Marcelo Freitas de Souza Costa - Relator.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elias Sampaio Freire; Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira; Kleber Ferreira de Araújo; Cleusa Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira e Marcelo Freitas de Souza Costa.

## Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, lavrada contra o contribuinte acima identificado relativo às contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, destinadas a Seguridade Social referentes a contribuições devidas e não recolhidas pela empresa, correspondente a parte dos empregados descontadas e não repassadas ao INSS, no período de 11/2001 a 01/2003.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 44/49, as contribuições lançadas nesta Notificação Fiscal — NFLD têm por fatos geradores as remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados empregados no decorrer do mês de competência e o crédito previdenciário foi apurado através das divergências apontadas no batimento entre GFIP e GPS.

Inconformada com a Decisão de fls. 400 a 411, a empresa apresentou recurso reiterando os argumentos da defesa e rebatendo os pontos da decisão de primeira instância alegando em síntese:

Que nas competências 03, 04, 05, 07 e 08/2000 o recolhimento foi maior do que o valor apropriado pela fiscalização, acarretando um crédito a ser apropriado conforme comprovam as guias anexadas à presente impugnação e as diferenças apuradas "(.) decorrem de compensação de contribuições recolhidas a maior, referentes a cálculos de contribuições sobre pro labore (..) julgados inconstitucionais";

Argumenta sobre a declaração de inconstitucionalidade da incidência da contribuição previdenciária sobre rendimentos de autônomos, avulsos e administradores com base no artigo 3º, inciso I da Lei nº 7.787/89 e no artigo 22, inciso I da Lei nº 8.212/91;

Afirma que foi conferida à impugnante "o direito de realizar compensações de contribuições pagas com base nos artigos acima referidos" e "(.) que tais valores podem ser compensados com contribuições da mesma espécie, não se aplicando a limitação de 30% para compensação de cada competência" e "(.) não se aplicando (.) a vedação dos arts. 166 do CTN e 89, parágrafo 1º, da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei 9.129/95";

Relaciona os valores compensados e as respectivas competências, anexando as cópias das GPS com a observação no campo do valor da contribuição a compensação realizada e seu valor;

Entende ter havido cerceamento de defesa em face da não realização de diligência "(...) no sentido de se levantar todos as contribuições realizadas entre janeiro de 1989 até abril de 1995, bem como seja realizado cálculo através dos contadores do INSS, para se levantar os valores pagos indevidamente, sejam corrigidos e aplicados os juros, para abatimento dos valores faltantes nas competências acusadas na notificação de lançamento", diligência esta "(...) imprescindível para reconhecimento da ampla defesa e do devido processo legal previstos na constituição federal";

Sustenta que não havia comprovado nos autos que é associada da Associação Comercial de Frutal, pois, referida Associação ate então vinha se negando a entregar a atual

proprietária do Posto Pontal (Sra Clarissa) mas que, em 4/08/2008, finalmente sinalizou-se a possibilidade de ser remetida a citada documentação.

Aduz que o excesso de formalismo não deve prosperar, com o preenchimento de formulários inúteis, já que há a comprovação da decisão judicial determinando a compensação e o próprio regulamento diz que "A GFIP/SEFIP da competência que ocorreu o recolhimento indevido., deve ser retificada com a entrega de nova GFIP/SEFIP, exceto nas compensações de valores."

Por fim, requer:

a) Seja reformada a r. decisão, e sejam deferidas as diligencias no sentido de se levantar todos as contribuições realizadas entre janeiro de 1989 ate abril de 1995, bem como seja realizado calculo através dos contadores do INSS, para se levantar os valores pagos indevidamente, sejam corrigidos e aplicados os juros, para abatimento dos valores faltantes nas competências acusadas na notificação de lançamento.

b) Sejam deferidos prazos para juntada de documentos *a posteriore*;

c) Sejam realizadas as devidas compensações e homologadas;

d) Seja julgado procedente o presente recurso/impugnação, para determinar a nulidade/insubsistência do lançamento dos débitos indicados na presente NFLD.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa

O recurso é tempestivo e estão presentes os pressupostos de admissibilidade.

### DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Embora não tenha sido suscitada pela recorrente deve ser conhecida de ofício a preliminar de decadência por se tratar de matéria de ordem pública.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008 declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, *in verbis*:

**Súmula Vinculante nº 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”.

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

*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.*

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias.

No presente caso o a notificação foi lavrada em junho de 2007, conforme se verifica às fls. 01 e as contribuições exigidas referem-se às competências de novembro de 2001 a janeiro de 2003, o que fulmina em parte o direito do fisco de constituir o lançamento, utilizando-se entendimento adotado para o início da contagem do prazo decadencial, art. 173, § I do Código Tributário Nacional – CTN, por se tratar de Apropriação Indébita.

Pelo exposto encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial os fatos geradores ocorridos até dezembro de 2001, inclusive.

## DO MÉRITO

Com relação às compensações, de acordo com as informações fiscais contidas nos autos, pode-se verificar que foram compensados todos os créditos em favor da empresa, tendo a auditoria confeccionado planilha demonstrativa das retenções compensadas nos diversos tipos de levantamento, separando-as por competência. Logo não assiste razão à recorrente.

Por fim, verifica-se que a NFLD em apreço, foi lavrada em estrita observância as determinações legais, não podendo ser acolhida a tese de nulidade da autuação.

Ante ao exposto:

VOTO no sentido de CONHECER DO RECURSO, acolher DE OFÍCIO a preliminar de DECADÊNCIA PARCIAL, para que sejam excluídos do levantamento todas os fatos geradores ocorridos até DEZEMBRO DE 2001, inclusive, com fulcro no art. 150, § 4º do CTN e no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Marcelo Freitas de Souza Costa –

## Voto Vencedor

Conselheiro Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Redatora Designada

Dirijo do entendimento adotado pelo ilustre relator quanto ao alcance da decadência quinquenal aplicada a luz do art. 173, I do CTN abordada no Recurso Repetitivo, REsp 973.733/SC, Rel Min. Luiz Fux (j. 12.8.2009), donde o relator entendeu que a aplicação do art. 173, I do CTN determinaria a contagem do prazo decadência de 5 anos, a partir do fato imponible, o que resultou na exclusão por decadência também da competência dezembro.

No caso, entendo que a divergência reside simplesmente na exclusão da competência 12/2001, por entender que a tese esboçada no referido recurso repetitivo, quando estabelece que a aplicação do art. 173, I do CTN, teria por início da data do fato imponible, não quis estabelecer nova contagem do prazo decadencial, mas tão somente rechaçar a tese à época defendida pela Procuradoria da Fazenda Nacional de que a contagem do prazo decadencial obedeceria a teoria cumulativa/concorrente dos prazos do art. 150, § 4º, e 173, I do CTN (teoria dos 5 mais 5 anos). Dita conclusão nos parece clara ao ler o próprio texto do voto do ilustre ministro, REsp 973.733/SC, Rel Min. Luiz Fux, senão vejamos:

*(...)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*

È sabido que a contagem do art. 173, I do CTN, tem por início o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado. Neste caso, a competência 12 (dezembro), só pode ser exigida a partir do seu vencimento, que dá-se em janeiro do ano subsequente. Assim, a contagem para aplicação da decadência na competência 12/2001, só teve início em 1º de janeiro de 2003, findando em 31/12/2007.

Esse raciocínio acabou sendo esclarecido nos embargos de declaração EDcl no AgRg no Recurso Especial nº 674.497 - PR (2004/0109978-2) de relatoria do ministro Mauro Campbell Marques, acatados:

*SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.*

*RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS.  
ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL.  
OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS.  
EXCEPCIONALIDADE.*

*1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos*

***tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993. . (grifo nosso)***

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000.

Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.(...)

O SENHOR MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator): Do acurado reexame dos autos, verifico que razão assiste à embargante.

Sobre o tema, a Primeira Seção desta Corte, utilizando-se da sistemática prevista no art. 543-C do CPC, introduzido no ordenamento jurídico pátrio por meio da Lei dos Recursos Repetitivos, ao julgar o REsp 973.733/SC, Rel Min. Luiz Fux (j. 12.8.2009), reiterou o entendimento no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação não declarado e inadimplido, como o caso dos autos, o Fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 173, I, do CTN.

Somente nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

Confira-se a ementa do julgado:

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 impositivo, 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 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 efetuassem 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.*

*Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994.*

***Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.***

***Com efeito, é cediço que, excepcionalmente, emprestam-se efeitos infringentes aos embargos de declaração para correção de premissa equivocada sobre a qual se funda o julgado impugnado, quando tal efeito for relevante para o deslinde da controvérsia. . (grifo nosso)***

*A propósito:*

TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. EMBARGOS DECLARATÓRIOS COM EFEITOS INFRINGENTES. POSSIBILIDADE. PREMISSA EQUIVOCADA.

1. "É admitido o uso de embargos de declaração com efeitos infringentes, em caráter excepcional, para a correção de premissa equivocada, com base em erro de fato, sobre a qual tenha se fundado o acórdão embargado, quando tal for decisivo para o resultado do julgamento" (EDcl no REsp n. 599.653, Rel. Ministra Nancy Andrigli, Terceira Turma, DJ de 22.8.2005).

2. Tratando os autos de mandado de segurança, são incabíveis embargos infringentes, ainda que o acórdão do Tribunal a quo tenha sido divergente na reforma do mérito da sentença, de acordo com o entendimento firmado pela Súmula nº 597/STF e nº 169/STJ.

3. Embargos de declaração acolhidos com efeitos modificativos. (EDcl no REsp 727.838/RN, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, DJ 25.8.2006).

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EFEITO MODIFICATIVO. POSSIBILIDADE.

1. Excepcionalmente, pode-se emprestar efeito modificativo aos embargos declaratórios.

2. No caso em espécie, tendo em vista o descabido recurso especial interposto em inadmissível processo instaurado contra a coisa julgada, impõe-se o acolhimento dos declaratórios para, dando-lhes efeito modificativo, não conhecer do recurso especial. (EDcl nos EDcl no REsp 543.688/RJ, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 26.10.2006).

Portanto, impõe-se o acolhimento dos presentes embargos de declaração, a fim de se adequar o decisório embargado à jurisprudência uniformizada no âmbito do STJ sobre a matéria.

***Isso posto, ACOLHO os embargos de declaração, com efeitos modificativos, para DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso especial, tão-somente, para afastar a decadência dos créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993. (grifo nosso)***

*Excluída, por derradeiro, a multa de 1% (um por cento) aplicada com base no art. 538, parágrafo único, do CPC.*

*É como voto.*

Processo nº 10650.000930/2007-47  
Acórdão n.º **2401-01.805**

**S2-C4T1**  
Fl. 443

---

Assim, o lançamento em questão foi cientificado lavrada em 07/2007, sendo que os fatos geradores apurados referem-se às competências 11/2001 a 01/2003, dessa forma, devem ser excluídas a luz do art. 173, I do CTN as contribuições até 11/2001.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira