



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 23034.021245/2003-30  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** 2202-010.353 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de outubro de 2023  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** START SISTEMA E TECNOLOGIA EM RECURSOS TERCEIRIZAVEIS LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2004 a 31/12/2004

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. EXISTÊNCIA.**

Apontada a contradição intrínseca ao acórdão embargado, mister suprir a mácula.

**DECADÊNCIA QUINQUENAL. SÚMULA VINCULANTE Nº 8. EXTINÇÃO PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.**

Sedimentando o entendimento sobre o prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias, o STF editou a Súmula Vinculante n. 08, que assim dispõe: “[s]ão inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.”

**LANÇAMENTO COMPLEMENTAR. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Respeitado o prazo decadencial, possível a constituição de débito complementar, não havendo que se cogitar estar o lançamento eivado de nulidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos para sanar a contradição, sem atribuição de efeitos infringentes.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Gleison Pimenta Sousa, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2202-010.353 - 2ª Seju/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 23034.021245/2003-30

## Relatório

Trata-se de embargos de declaração interpostos pela FAZENDA NACIONAL ao acórdão n.º 2202-009.703 que, à unanimidade, deu provimento parcial ao recurso, para declarar a decadência das exigências compreendidas entre 01/1997 a 07/1999 (inclusive).

Em seus aclaratórios (f. 485/486) afirma

exist[ir] discrepância insuperável entre a fundamentação e o dispositivo do acórdão, **pois no seu fundamento se traz a questão da possibilidade, ou não, de distribuição de lucro a sócios ou quotistas**, estando a pessoa jurídica em débito com a União; **por outro lado, seu dispositivo trata da decadência das exigências compreendidas entre 01/1997 a 07/1999**. (f. 486)

No despacho de admissibilidade, a em. Presidente desta eg. Turma houve por bem acolhê-los, valendo-se das seguintes razões:

De fato, referido processo trata da “a multa [CFL 52], correspondente a 50% do valor total distribuído aos sócios, constituindo crédito da ordem de R\$187.036,35 (cento e oitenta e sete mil, trinta e seis reais e trinta e cinco centavos)” e, apesar da conclusão da relatora acerca do provimento do recurso nessa matéria:

fato de o ora recorrente ter saldos de contribuições a recolher não representa a existência de débito coma seguridade social. Isso porque, para efeito da vedação distribuição dos lucros não se pode considerar mero apontamento de débitos na contabilidade, eis que há de ser líquido, certo e exigível. No caso, não me convenço da subsistência da autuação, porquanto não estava o recorrente em débito com a seguridade social. (Grifamos.)

Constou, em contradição com a matéria em litígio, conclusão quanto ao reconhecimento da decadência (frise-se que tal situação também constou na ementa do acórdão), matéria essa estranha aos autos. (f. 492)

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Passo a dar cumprimento à determinação da em. Presidente em seu despacho de admissibilidade, mas não antes sem esta Relatora pedir sinceras excusas ao lapso por ela perpetrado quando da remessa do acórdão para fins de publicação.

Em sessão realizada em 9 de março p.p, esta eg. Turma apreciou diversos processos do ora interessado, dentre eles o de n.º 10480.720960/2010-78, cujo acórdão de n.º 2202-009.702, restou assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2004 a 31/12/2004

**DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INFORMAÇÕES E ESCLARECIMENTOS À FISCALIZAÇÃO. CFL 52.**

Vedado dar ou atribuir a empresa, enquanto estiver em débito não garantido com a União, participação de lucros a seus sócios ou quotistas, bem como a seus diretores e demais membros de órgãos dirigentes, fiscais ou consultivos.

**DISTRIBUIÇÃO DE LUCRO. PROVISÃO CONTÁBIL. AUSÊNCIA DE CERTEZA, LIQUIDEZ E EXIGIBILIDADE.**

O revogado art. 52 da Lei no 8.212/91 deve ser interpretado no sentido de que a distribuição de bonificações ou participações nos lucros a acionistas, cotistas ou administradores só é vedada quando constatada a existência de débito líquido, certo e exigível, o que afasta a autuação escorada apenas na existência de provisão contábil de débito.

Eram, portanto, naqueles autos em que discutida a penalidade aplicada por descumprimento de obrigação acessória [CFL 52], e não nestes, como inadvertidamente constou no acórdão publicado ora embargado.

Em consulta ao repositório de votos, cujo acesso é facultado aos em. pares, noto que, naquela ocasião, escorreitamente apreciada a questão debatida nos presentes autos. Peço vênha para replicar o relatório apresentado naquela oportunidade que, de forma fidedigna, narra a matéria devolvida a este eg. Conselho nos presentes autos:

Trata-se de recurso voluntário interposto pela START SISTEMA E TECNOLOGIA EM RECURSOS TERCEIRIZAVEIS LTDA. contra decisão que manteve a Notificação para Recolhimento de Débito - NRD n.º 664/2004 (f. 196), lavrada contra o contribuinte, para a obrigatoriedade de recolher, em benefício do FNDE, diferenças de contribuições previdenciárias relativas às competências de 01/97 a 13/00 que perfazem o valor originário de R\$ 672.341,90 (seiscentos e setenta e dois mil, trezentos e quarenta e um reais e noventa centavos), agregadas a juros de mora e de penalidade pecuniária.

Em sua peça impugnatória (f. 202/220), suscita duas teses, ambas de cariz preliminar: **i**) impossibilidade de “refiscalização e da impossibilidade de novo lançamento do (pretenso) crédito tributário” e **ii**) decadência.

A Coordenação Geral e Arrecadação, de Cobrança e de Inspeção sugeriu o indeferimento da defesa, nos seguintes termos:

Acusamos o recebimento da às fls. 199 a 217, referente à Notificação supracitada, na qual a empresa alega os seguintes pontos:

a) que, parcela do pretenso crédito tributário ter sido atingido pelo instituto da Decadência - Art. 173, I, do CTN; (fatos geradores anteriores a julho de 1999)

b) que, teria sofrido uma refiscalização e, em consequência um novo lançamento de crédito tributário, em detrimento da que tinha sido realizada por parte do INSS; e

c) requer, ao final, seja reconhecida legalidade das arguições supra. Quanto à alínea (a), a Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, explicita o que abaixo se discrimina:

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

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

II- da data em que se tomar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada”.

Cabe salientar que, todo exposto, se aplica às contribuições atinentes ao Salário-Educação, como referido no art. 1º, da Lei n.º 9.766, de 18/12/1998, esclarecemos outrossim, que, de acordo com a Instrução Normativa do INSS n.º 100, de 18/12/2003, aprovada pela IN INSS/DC n.º 107, de 22/04/2004 em seu artigo 583 § 2º, “O prazo decadencial das contribuições devidas a outras entidades e fundos é de 10 anos, exceto para fatos geradores ocorridos até 18 de junho de 1995, cujo prazo decadencial é de cinco anos.”

No tocante à alínea (b), entendemos que tenha havido impropriedade por parte da equipe técnica da Divisão de Inspeção do Programa Integrado de Inspeção em Empresas e Escolas - PROINSPE, ao afirmar que as NFLDs n.ºs 35.029.002-40 e 35.248.477-2, abrangia todos débitos existentes, para o período jan/ 1997 ao 13º/ 1998 - jan/ 1999 a jul/2002, para, depois, impetrar cobrança com a justificativa de que se trata de base de contribuição complementar, que apresenta diferença acentuada, entre o valor da base de cálculo extraída do Resumo da Folha de Pagamento e a consignada no recolhimento direto ao FNDE (Demonstrativo de Recolhimentos), às fls. 04 a 06.

No tocante à alínea (b), entendemos que tenha havido impropriedade por parte da equipe técnica da Divisão de Inspeção do Programa Integrado de Inspeção em Empresas e Escolas - PROINSPE, ao afirmar que as NFLDs n.ºs 35.029.002-40 e 35.248.477-2, abrangia todos débitos existentes, para o período jan/ 1997 ao 13º/ 1998 - jan/ 1999 a jul/2002, para, depois, impetrar cobrança com a justificativa de que se trata de base de contribuição complementar, que apresenta diferença acentuada, entre o valor da base de cálculo extraída do Resumo da Folha de Pagamento e a consignada no recolhimento direto ao FNDE (Demonstrativo de Recolhimentos), às fls. 04 a 06.

Ressalta-se, outrossim, a existência de divergências entre os valores das bases de contribuição levantados pela fiscalização do INSS, em confronto com as auferidas pela equipe técnica da Divisão de Inspeção do Programa Integrado de Inspeção em Empresas e Escolas - PROINSPE/CGEARC/FNDE, objeto da notificação ora em análise.

No que concerne à alínea (c), após a análise dos autos integrantes do presente processo, às fls. 231 a 389, concluímos que, malgrado os esforços da notificada para descaracterizar a cobrança do crédito tributário em

apreço, por intermédio de argumentos de natureza jurídica, onde enfatiza a defesa tão-somente sob o prisma da legislação em vigor, não logrou êxito, porquanto se eximiu de apresentar provas documentais que pudessem materializar a sua defesa, conforme elencado abaixo:

- a) da apresentação de cópias dos Resumos da Folha de Pagamento (trabalhadores contínuos), do período que abrange a cobrança ora em análise;
- b) da apresentação de cópias dos Resumos da Folha de Pagamento (trabalhadores temporários), para o referido período;
- c) da apresentação de planilha que contenha, além dos valores das bases de cálculo das modalidades de Contratos de Trabalho retro, espelhe, também, todos os valores recolhidos e a recolher do período em foco. (f. 425/426).

O presidente do FNDE decidiu pelo indeferimento da defesa, determinando o

retorno [d]os autos à DIADE, para que seja providenciada a expedição de Ofício à empresa em questão, dando-lhe ciência do que foi decidido e informando quanto às alternativas de recolhimento do débito, da formalização de acordo para parcelamento da dívida, bem como do seu direito de interpor recurso ao Conselho Deliberativo do FNDE, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da ciência desta decisão, com as razões e, se for o caso, documentos que o fundamentem, esclarecendo que a interposição de recurso deverá obedecer às disposições do § 2º, do artigo 15, do Decreto nº 3.142, de 16/08/1999. (f. 428)

Intimada do acórdão, a recorrente apresentou recurso voluntário (f. 1338/1354) reiterando os termos lançados na impugnação.

Pediu fosse considerada prescindível a realização de depósito para fins de admissibilidade recursal.

É o relatório.

Como se vê, de forma inadvertida, no momento da publicação, feito constar relatório de outro processo – o de nº 10480.720960/2010-78, apreciado nesta mesma sessão.

O lapso por mim perpetrado também é observado quando da leitura da fundamentação do acórdão embargado, eis que, salvo quanto ao dispositivo, apreciados motivos alheios aos declinados nos presentes autos.

Valho-me, novamente, daquilo que consta no repositório de consulta exclusiva dos em. Pares, que contém o que deveras apreciado por esta eg. Turma em março p.p.:

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Registro, de início, que o STF editou Súmula Vinculante de nº 21, que diz ser “inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.” **O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, dele conheço.**

## **I – DA IMPOSSIBILIDADE DE REFISCALIZAÇÃO**

Alega, em apertada síntese,

8. Como dito, a Defendente foi, nos anos de 1999 e 2002, fiscalizada pelo INSS, onde esta Autarquia lavrou Notificações Fiscais de Lançamento de Débito (NFLD'S) cobrando justamente diferenças da contribuição social do Salário-Educação, no período de 01/97 ao 13º/98 e 01/99 a 07/02.

Mais grave, a Defendente, quando ainda com razão social diversa (Orserv Administração e Terceirização de Recursos Humanos Ltda.), também foi fiscalizada pelos próprios agentes vinculados ao FNDE, que, em 06/08/03, lavrou Termo de Encerramento de Inspeção reconhecendo a ausência de qualquer valor a título de Salário-Educação a ser recolhido pela Defendente, em razão do anterior lançamento complementar lavrado pelo INSS.

Importante destacar o histórico pertinente ao citado Termo de Encerramento da Inspeção, literis:

"A Empresa sofreu fiscalização do INSS, que apurou débitos que incluía a contribuição do Salário Educação. Verificamos que as Bases informadas nas guias de Recolhimento de Arrecadação/ FNDE estavam em desacordo com a Base do Resumo Geral da Folha de Pagamento. As quais foram apuradas mediante fiscalização do INSS. Conforme cópias das NFLD's n.ºs. 35.029.002-4 e 35.248.477-2, constatamos que os períodos foram: jan/97 ao 13º/98; jan/99 a jul/2002, onde foram apurados todos débitos existentes. A partir de agosto/ 2002, a empresa passou a efetuar os recolhimentos por meio da GPS/ INSS, o que foi orientada a recolher em guias próprias do FNDE (CAD) tendo em vista convênio firmado, tendo já recolhido a competência 07/2003. "

Verifica-se, portanto, que a NRD ora defendida possui causa subjacente idêntica ao levantamento fiscal formalizado pelo INSS; ademais, a mesma situação fática não foi considerada, pelo próprio FNDE, como elemento suficiente para legitimar novo lançamento tributário. Em suma, os valores apurados na NRD em testilha (competências de 01/97 a 13/00) já foram alvo de lançamento complementar lavrado pelo INSS e, como não poderia deixar de ser diferente, não significou causa bastante para novo lançamento pelo próprio FNDE em sede de fiscalização antecedente.

9. Percebe-se que os períodos fiscais são os mesmos, ou seja, o auto de infração em tela incurssiona sobre períodos já divisados outrora pela Administração Tributária.

Como bem aclarado pela em. Câmara Superior deste eg. Conselho, no acórdão de n.º 9202007.194,

[n]ão há descumprimento dos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN se no lançamento foi utilizada base de cálculo inferior à que poderia ter sido utilizada, desde que descrito quais os fundamentos que ensejaram o lançamento.

O fato de existir lançamento a menor não nulifica o lançamento, nem inviabiliza a possibilidade de lançamento complementar desde que respeitada a regra decadencial aplicável às contribuições previdenciárias.

**Rejeito, por esses motivos, a alegação.**

## **II – DA DECADÊNCIA**

Em que pese a coerência da fundamentação apresentada à época, o exc. Supremo Tribunal Federal, ao editar a superveniente **Súmula Vinculante de n.º 8**, pôs uma pá de cal na controvérsia, ao cancelar os motivos declinados pela recorrente para reconhecer a inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei n.º 1.569/1977 e dos arts. 45 e 46 da Lei n.º 8.212/1991, que trazia prazo decenal para a aferição da prescrição e decadência dos créditos previdenciários.

Em obediência ao comando da al. “a” do inc. II do § 1º do art. 62 do RICARF, passo à aplicação do entendimento vinculante firmado pela Corte Constitucional ao caso concreto.

Em 12 de julho de 2004 fora cientificada do lançamento (f. 197), abrangendo as competências 01/1997 a 13/2000. Tendo em vista o recolhimento a menor, aplicável o disposto no § 1º do art. 150 do CTN, **razão pela qual fulminadas pela decadência as exigências compreendidas entre 01/1997 a 07/1999.**

Correto, portanto, o dispositivo do acórdão, embora tanto o relatório quanto o voto abordem temática objeto do processo de n.º 10480.720960/2010-78, por falha perpetrada por esta Relatora no momento de publicação do voto.

Renovados os pedidos de escusas, acolho os embargos para sanar a contradição apontada acerca do objeto da lide, sem atribuição de efeitos infringentes ao julgado.

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira