



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

**Processo n°** 10920.002676/2008-75  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 2803-002.562 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 18 de julho de 2013  
**Matéria** OMISSÃO - FALTA DE ANÁLISE DE CIRCUNSTÂNCIA RELEVANTE PARA A FIXAÇÃO DO MARCO DECADENCIAL.  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL.  
**Interessado** PRÉ-MOLDADOS AGHA LTDA.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/1997 a 01/04/2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO.

OMISSÃO. EXISTÊNCIA DE CRIME, EM TESE. CONFIGURAÇÃO DE DOLO. APLICAÇÃO DA REGRA DECADENCIAL, MAIS FAVORÁVEL AO FISCO. INAPLICABILIDADE DA TESE DEFENDIDA PELO FISCO. DOLO. CONFIGURAÇÃO. INEXISTÊNCIA. MERA ALEGAÇÃO DE POSSÍVEL INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE AÇÃO PENAL. DÚVIDA. QUANTO AOS REQUISITOS LEGAIS. MELHOR INTERPRETAÇÃO.

Embargos Acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª turma especial** do segunda **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, em acolher os embargos, para manter o que decidido no Acórdão N° 2803-002.286, integrado este àquela decisão.

(Assinado Digitalmente).

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente.

(Assinado Digitalmente).

Eduardo de Oliveira – Relator.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Fábio Pallaretti Calcini, Oseas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Gustavo Vettorato.

## Relatório

Trata-se de embargos de declaração interposto pela PGFN – em face do Acórdão N° 2803-002.286, exarado pela 3ª Turma Especial, da 2ª Seção, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda – CARF/MF, sob a alegação de haver omissão na decisão embargada.

Aduz a embargante, em síntese.

- que houve omissão no acórdão citado, uma vez que este aplicou o artigo 150, § 4º, da Lei 5.172/66, e declarou a decadência até a competência 04/2001, deixando de observar situação relevante a questão, pois o Relatório Fiscal informa que houve o desconto das contribuições dos empregados, mas não seu recolhimento, o que configura o crime do artigo 168-A, do Código Penal;
- que desta forma a regra de decadência a se aplicar é a do artigo 173, I, do CTN, ante a existência de dolo, podendo ser o genérico e não o específico como decidiu o STJ;
- que este conselho assim decidiu no Acórdão 2401-01.304 da Primeira Turma da Quarta Câmara da Segunda Seção do CARF;
- requer ao final – que a omissão seja sanada para se retificar a declaração da decadência, corrigindo-se o período, para acrescentar na cobrança as contribuições de 12/2000 a 04/2001, atribuindo efeitos infringentes aos embargos, para reformar o acórdão original.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Eduardo de Oliveira – Relator.

Trata-se de embargos de declaração em face de acórdão, amparado na existência de omissão na decisão embargada, quanto a aplicação da regra decadencial.

De acordo com o artigo 65, *caput*, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, a obscuridade, omissão ou contradição, se existentes possibilitam a oposição de embargos de declaração.

*Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.*

Analisando as alegações da embargante e contrastando-a com o Acórdão guerreado concluo que há razão na peça recursal, pois se afigura nítida a omissão, mas apenas e tão somente, no diz respeito aos esclarecimentos e fixação da tese que deu suporte a decisão original. A qual, embora, para mim suficientemente clara no acórdão sobre vergasta, será aqui retomada para maior elucidação da tese.

Em que pese, ter a D. PGFN entendido com base em uma passagem parcimoniosa do REFISC, de fls. 83, que a regra decadencial a ser aplicada é a do artigo 173,I, da Lei 5.172/66, tendo em vista, o que a alega o agente lançador, conforme transcrição abaixo.

*1. FATO GERADOR - Os créditos previdenciários, ora notificados, tem como fato gerador a prestação de serviços remunerados - por parte de pessoas físicas contratadas pela empresa, referem-se aos descontos dos segurados que, tendo sido efetuados, deixaram de ser recolhidos ao INSS na época própria. Tal fato pode caracterizar o crime de apropriação indébita, motivo pelo qual será encaminhado relatório à autoridade competente.*

Todavia, apesar da expressão acima utilizada, ou seja, “Tal fato pode caracterizar o crime de apropriação indébita...”, esta deve ser interpretada e contextualizada, no ordenamento jurídico, pois ela está no campo das conjecturas.

Isto é, o agente lançador no REFISC, apenas diz que tal fato pode ter ocorrido, mas não declara e nem comprova a ocorrência efetiva daquele evento e muito menos informa ou comprova que tal evento se deu por dolo, fraude ou simulação.

Aliás, a doutrina pátria sobre esta assunto assim se posiciona:

*“O castigo penal cora relevância somente quando a apropriação se torna indevida (indébita), isto é, quando é acompanhada de alguma fraude ou engano ou má-fé. Quando se trata, enfim, de*

*um não pagamento atribuível a um devedor fraudulento, contumaz, relapso. São todas essas circunstâncias que iluminam a apropriação indébita previdenciária, para transformá-la numa apropriação criminosa. Ao juiz, em cada caso concreto, cabe discernir (e bem) o inadimplente do delinquente.”<sup>1</sup>*

Assim o judiciário se posiciona sobre o assunto.

*3. O dolo na espécie configura-se na vontade livre e consciente de descontar e deixar de repassar/recolher a contribuição previdenciária devida ao INSS para financiamento da Seguridade Social. Assim, independe da intenção específica de auferir proveito, pois o que se tutela não é a apropriação das importâncias, mas o seu regular recolhimento.” (ACR 10388, Proc. 200204010427943/RS, TRF da 4ª Reg., 7ª Turma, Rel. Des. Federal Fábio Rosa, DJ de 14.05.2003)*

Evidente das duas passagens acima que a função de definir a ocorrência de dolo no crime não é do fisco, mas sim do judiciário.

Deve-se, lembrar, também, que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ, conforme, a seguir transcrita não admite o início da ação penal, ou seja, o recebimento da denúncia, antes da constituição definitiva do débito, na seara administrativa, por falta de justa causa. Desta forma, não há que se falar em configuração de dolo. Observe-se os arestos.

*EMEN: HABEAS CORPUS. PROCESSUAL PENAL. CRIME DE APROPRIAÇÃO INDÉBITA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PENDÊNCIA DE PROCESSO ADMINISTRATIVO. AUSÊNCIA DE LANÇAMENTO DEFINITIVO DO DÉBITO. DELITO NÃO CONSUMADO. FALTA DE JUSTA CAUSA. TRANCAMENTO DA AÇÃO PENAL. PRECEDENTES. ORDEM CONCEDIDA. 1. Não há justa causa para a instauração da ação penal para apurar o crime previsto no art. 168-A, § 1.º, do Código Penal, quando o suposto crédito previdenciário ainda pende de lançamento definitivo, uma vez que a inexistência deste impede a configuração do delito e, por conseguinte, o início da contagem do prazo prescricional. Precedentes do Pretório Excelso e Superior Tribunal de Justiça. 2. No caso dos autos, constata-se o constrangimento ilegal, tendo em vista que o processo administrativo, no qual se imputou a existência de débitos previdenciários, ainda não havia chegado ao seu termo quando do recebimento da denúncia. 3. Habeas corpus concedido para determinar o trancamento da ação penal n.º 5013327-75.2010.404.7000, em curso na 1.ª Vara Federal de Curitiba, ficando suspenso o prazo prescricional até o julgamento definitivo do processo administrativo. (HC 201101974673, LAURITA VAZ, STJ - QUINTA TURMA, DJE DATA:19/10/2011 ..DTPB:.)*

<sup>1</sup> GOMES, Luiz Flavio. Crimes Previdenciários. Volume I. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais. 2001, páginas 55

*EMEN: RECURSO ORDINÁRIO EM HABEAS CORPUS. AÇÃO PENAL. CRIME DE APROPRIAÇÃO INDÉBITA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PENDÊNCIA DE PROCESSO ADMINISTRATIVO. AUSÊNCIA DE LANÇAMENTO DEFINITIVO. DELITO NÃO CONSUMADO. FALTA DE JUSTA CAUSA. TRANCAMENTO DA AÇÃO PENAL. PARECER ACOLHIDO. 1. Consoante entendimento jurisprudencial, o esgotamento da via administrativa em que se discute a exigibilidade da contribuição previdenciária é condição de procedibilidade para a ação penal em que se apura o delito tipificado no art. 168-A, § 1º, I, do Código Penal. Precedentes do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça. 2. No caso dos autos, constata-se o constrangimento ilegal, tendo em vista que o processo administrativo em que se discutia o débito previdenciário ainda não havia chegado ao seu termo quando do recebimento da denúncia. 3. Recurso provido para determinar o trancamento da ação penal. (RHC 200902145709, SEBASTIÃO REIS JÚNIOR, STJ - SEXTA TURMA, DJE DATA:17/09/2012 ..DTPB:.) (destaques desse Conselheiro).*

Ademais, de tudo que já foi dito o artigo 112, I, II e III, da Lei 5.172/66, determina que havendo dúvida deve-se aplicar a interpretação que mais beneficie o acusado.

Desta forma, no que tange a capitulação legal do fato, inciso I, não há como prever se realmente o judiciário irá reconhecer a existência da infração penal para daí reconhecer o dolo do agente.

No que concerne ao inciso II, natureza ou circunstâncias materiais do fato a dúvida suscitada acima persiste.

Por fim, quanto a autoria, imputabilidade ou punibilidade esta seria de uma pessoa natural, ou seja, pessoas físicas a CRFB/88 só admite a dupla imputação e matéria ambiental e deste forma teríamos violação ao artigo 5º, inciso XLV, isto é, aplicação de pena além do condenado, não implicando isso em reconhecimento de inconstitucionalidade de nenhum diploma legal.

Estes foram os motivos pelo quais consideramos o reconhecimento da decadência da forma que o fizemos, pois não há como demonstrado a caracterização do dolo.

Esclarecida a omissão, a qual entendeu existente a D. PGFN mantenho a minha decisão original, qual seja, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário da recorrente, exonerando-a do crédito tributário, em razão da decadência para as contribuições previdenciárias, como citado abaixo.

I - pelo artigo 150, § 4º, da Lei 5.172/66 as competências até 04/2001;

II – pelo artigo 173, I, da Lei 5.172/66 as competências até 11/2000

**CONCLUSÃO:**

Pelo exposto, voto em acolher os embargos propostos, para elucidar a omissão que o I. Procurador da Fazenda Nacional entendeu existente, visando ao seu esclarecimento.

Posto isto, empenho a estes embargos efeitos meramente integrativos da decisão original, para manter o que decidido no Acórdão Nº 2803-002.286, integrado este àquela decisão.

(Assinado Digitalmente).

Eduardo de Oliveira.