



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

Processo nº 10166.721574/2009-22
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº **2402-01.947 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de agosto de 2011
Matéria SALÁRIO INDIRETO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR)
Recorrente CONDOR - TRANSPORTES URBANOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.

A parcela paga aos empregados a título de participação nos lucros ou resultados, em desacordo com as diretrizes fixadas pela legislação pertinente, integra o salário de contribuição.

DEFESA INTEMPESTIVA. ARGUIÇÃO DE TEMPESTIVIDADE.

Recurso voluntário de decisão de primeira instância que considerou a impugnação intempestiva deverá analisar somente tal matéria.

Decisão de primeira instância não merece qualquer reparo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). IMPUGNAÇÃO FORA PRAZO. PRECLUSÃO TEMPORAL.

Matéria não conhecida na impugnação realizada fora do prazo legal, não pode ser apreciada em grau de recurso, em face da preclusão temporal.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Tiago Gomes de Carvalho Pinto.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, lavrado em face da Condor Transportes Urbanos Ltda, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, concernentes às contribuições previdenciárias não recolhidas e não descontadas dos segurados empregados que lhe prestaram serviços, para as competências 01/2005 a 12/2006.

O Relatório Fiscal (fls. 18/30) informa que os valores apurados neste Auto de Infração destinam-se à Seguridade Social e correspondem à contribuição dos segurados, não descontada pela Empresa, incidente sobre a remuneração paga a título de Participação nos Lucros e Resultados (PLR), em desacordo com a Lei nº 10.101/2000, o que afasta a aplicação do dispositivo que exonera a remuneração por meio de PLR dos encargos previdenciários, conforme explicitado a seguir:

1. os pagamentos a este título ocorreram em periodicidade mensal;
2. não foi observada a exigência da conduta prevista no § 1º do art. 2º, que estabelece que deverão constar, no instrumento de negociação do PLR, regras claras quanto à fixação de direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado;
3. a Convenção Coletiva de Trabalho (CCT) estabelece regras de aferição de produtividade; porém, também prevê que será garantida uma produtividade mínima para pagamento de PLR em caso de dificuldade técnica de seu levantamento;
4. ao ser solicitada à empresa planilha com a aferição da produtividade, esta informou que esse controle não se aplica.

A base de cálculo foi obtida nos arquivos digitais entregues pela Empresa, com valores pagos a título de PLR. Tais quantias foram confrontadas com os lançamentos contábeis, onde se concluiu que estão em conformidade.

Esse Relatório Fiscal informa, ainda, que, a partir da entrada em vigor da MP nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, a multa em lançamento de ofício sobre as contribuições previdenciárias devidas e não recolhidas, simultaneamente, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e no de declaração inexata, passou a ser regida pelo art. 44 da Lei nº 9.430/1996. A multa prevista no art. 44, inciso I, é única, no percentual de 75% e visa apenas, de forma conjunta, tanto o não pagamento do tributo devido quanto a declaração inexata ou omissa, o que implica dizer que a multa de ofício não pode conviver com outra penalidade da mesma natureza e sobre o mesmo fato; ou seja, para a conduta de não pagar e não declarar os valores relativos às contribuições previdenciárias, lavra-se somente auto de infração relativo à obrigação principal (AIOP). Porém, para os fatos geradores ocorridos até 11/2008, para ausência de recolhimento e declaração omissa ou inexata, a multa aplicada deve observar o princípio da retroatividade benigna (art. 106, inciso

II, alínea “c”, CTN), comparando-se a multa imposta pela legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador e a imposta pela legislação superveniente.

Assim, a lavratura deve ser feita com a penalidade menos severa, resultante da comparação entre a aplicação da multa de ofício estabelecida pelo inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 e a soma da multa de mora do inciso I, do art. 35, mais a multa prevista no § 5º, do art. 32, ambos da Lei nº 8.212/1991. A multa prevista no § 5º do art. 32 é objeto de Auto de Infração de Obrigações Acessórias capitulado no Código de Fundamentação Legal – CFL 68 e refere-se à apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

A referida comparação foi efetuada na Tabela de fls. 27, onde verificou-se ser a multa de ofício mais benéfica ao contribuinte.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 27/08/2008 (fls. 01 e 385), mediante correspondência postal com Aviso de Recebimento (AR) nº 50968896829BR.

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 415/423), alegando, em síntese, que:

1. **Do Mérito.** Aduz a impugnante que a base de cálculo das contribuições a que se refere o presente auto de infração não constitui, legalmente, fato gerador da contribuição social, conforme disposto na Lei nº 10.101/2000. Não existe a vedação a que se refere o § 2º do art. 3º – do pagamento em periodicidade inferior a um semestre civil – se o mesmo for interpretado de forma teleológica; ou seja, juntamente com o § 3º do mesmo artigo. Não existe vedação, mas sim, ausência da obrigação de pagamento, decorrente de lei. A espontaneidade a que se refere o parágrafo 3º, acima citado, decorre da lei, enquanto que obrigação nasce da convenção, o que é o caso;
2. a empresa pagou a participação nos lucros ou resultados em decorrência da Convenção Coletiva (art. 2º, II). Eventuais peculiaridades da formalização da participação nos lucros ou resultados da empresa certamente não desnaturam o objeto da Convenção Coletiva; ou seja, não autoriza a tributação de tais valores. Destaca que a empresa pagou a participação nos lucros ou resultados em conformidade com a Convenção e com a lei, salientando, ainda, que a lei não estabeleceu condições para os termos da Convenção, o que significa ser esta de livre negociação, na forma da lei;
3. **Da Multa e Juros.** Aduz que o Sujeito Ativo exige multa de 75% do valor do crédito, entretanto, existem vários textos legislativos estabelecendo multa em percentual muito inferior. Dessa forma, é excessiva a cobrança pelo lançamento de multa em percentual exorbitante;
4. **Da Ilegalidade da Cobrança de Juros pela SELIC.** A taxa SELIC é inaplicável aos créditos de natureza tributária, não merecendo guarida a utilização dos juros sobre os valores supostamente devidos, pela inconstitucionalidade da sua imposição, bem como por sua natureza remuneratória, por isso, deve ser excluída. Além do mais, o CTN, em

seu art. 161, § 1º, estabelece juros de mora à base de 1% ao mês, e a taxa SELIC em muito supera esse limite.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Brasília/DF – por meio do Acórdão nº 03-36.913 da 5ª Turma da DRJ/BSB (fls. 427/433) – considerou o não conhecimento da impugnação, restando mantido integralmente o crédito tributário, eis que foi constatada a sua intempestividade, afastando-se a competência dessa DRJ para apreciar os demais argumentos de defesa suscitados.

A Notificada apresentou recurso, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação, acrescentando que tanto a peça de impugnação como a peça recursal são tempestivas. Com isso, requer o cancelamento da decisão recorrida e seja procedida nova decisão de mérito.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Brasília/DF informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

Trata-se de recurso de voluntário proveniente da decisão de primeira instância que não conheceu da impugnação, restando mantido integralmente o crédito tributário, já que foi constatada a sua intempestividade.

A Recorrente alega que a sua peça de impugnação seria tempestiva, assim, solicita nulidade da decisão de primeira instância e que seja prolatada uma nova decisão para apreciação do mérito devidamente postulado na impugnação.

Pelos motivos fáticos e jurídicos a seguir delineados, entendo que a decisão recorrida não merece reparo.

O nosso sistema jurídico, no âmbito do contencioso administrativo tributário federal, permite, em regra, que as decisões de primeira instâncias sejam reapreciadas. Por meio do recurso voluntário, isso é feito por esta Corte Administrativa (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF).

Esse recurso voluntário tem por finalidade modificar, invalidar, ou complementar a decisão de primeira instância, sendo também possível recorrer apenas para sanar-lhe algum vício, pois se pressupõe que a decisão esteja hígida, sem máculas.

Por outro lado, a abrangência do recurso será limitado pela decisão recorrida, não podendo extrapolá-lo. A exceção fica por conta de matéria de ordem pública. De qualquer forma, a regra continua a ser aquela que condiciona a Corte Administrativa em sede recursal a somente se manifestar a respeito de matérias que tenham sido decididas no pronunciamento da decisão de primeira instância.

No caso *sub examine*, verificar-se que não há qualquer matéria de ordem pública a ser analisada, tais como: decadência tributária, vício de nulidade absoluta, afronta à lei ou à Constituição Federal, dentre outros.

Com isso, faremos uma análise da tempestividade da peça de impugnação.

O prazo para apresentação de impugnação está estampado no Decreto nº 70.235/1972 – diploma que rege o Processo Administrativo Fiscal (PAF) –, e são estabelecidos nos seguintes termos:

Art. 5º. Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

(...)

*Art. 15. **A impugnação**, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, **será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias**, contados da data em que for feita a intimação da exigência. (g.n.)*

O termo inicial para contagem do prazo é o primeiro dia útil posterior à ciência do contribuinte, pois, nos termos do art. 5º do Decreto nº 70.235/1972, exclui-se o dia do começo e inclui-se o do vencimento.

A regra na contagem dos prazos processuais é a continuidade, ou seja, os prazos não se suspendem nem se interrompem, com exceção das hipóteses de força maior ou de caso fortuito, como greves ou outros fatos que impeçam o funcionamento dos órgãos da Administração. Essas hipóteses devem ser devidamente comprovadas nos autos e, no momento, não as encontramos presentes neste processo.

É importante esclarecer que a Portaria RFB nº 10.875/2007 não admite o início do processo administrativo fiscal diante da apresentação da impugnação fora do prazo, salvo se suscitada a tempestividade como preliminar, veja-se:

Art. 2º O processo administrativo fiscal inicia-se:

I - com a impugnação tempestiva da NFLD e do Auto de Infração;

(...)

*Art. 10. A petição apresentada fora do prazo não caracteriza a impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário e não comporta julgamento de primeira instância, **salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade como preliminar**. (...) (g.n.)*

No presente caso, o contribuinte suscita a tempestividade, no preâmbulo de sua peça de impugnação, alegando tê-la formalizado dentro do prazo legal, considerando que, na hipótese de intimação pelo correio, o Decreto nº 70.235/1972, em seu art. 23, § 2º, inciso II, autoriza a presunção de que o termo inicial do prazo de recurso ou de impugnação seja 15 (quinze) dias, contados a partir da data de postagem. Ao supor que a postagem se deu um dia após a assinatura do auto (26/08/2009), o termo inicial teria ocorrido em 10/09/2009; logo, o termo final ocorreria em 10/10/2009.

Com isso, a decisão que julgar impugnação intempestiva com argüição de tempestividade – em lançamento fiscal de ofício, seja por meio de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD), seja por meio de Auto de Infração (AI) –, apreciará tão-somente a tempestividade arguida, tendo em vista que não foi instaurada a fase litigiosa em relação às demais matérias constantes da peça impugnatória, as quais não serão conhecidas, nos termos do art. 10 da Portaria RFB nº 10.875/2007. Isso está em consonância com art. 14 do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

*Art. 14. **A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento**. (g.n.)*

A Recorrente alega que teria cumprido ao determinado no art. 23, § 2º, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972, *verbis*:

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, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 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 1997)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; *(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifo nosso)*

III - se por meio eletrônico, 15 (quinze) dias contados da data registrada: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Esse entendimento da aplicação do art. 23, § 2º, inciso II, do Decreto n.º 70.235/1972, exposto pela Recorrente, estaria correto se tivesse havido omissão quanto à data do recebimento dos Autos de Infração com seus anexos, que não é o caso do presente processo.

Constata-se que a autuada teve ciência dos Autos de Infração em 27/08/2009 (quinta-feira), fls. 01 e 385, mediante correspondência postal com Aviso de Recebimento (AR) nº 50968896829BR. Assim, o prazo para postular a sua impugnação teve início em 28/08/2009 (sexta-feira), conforme art. 5º do Decreto nº 70.235/1972, acima transcrito. O termo final do prazo de impugnação ocorreu em 28/09/2009 (segunda-feira), observando-se que o prazo de 30 (trinta dias) findou em 26/09/2009 (sábado); e levando-se em consideração que os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão, nos exatos termos do parágrafo único do artigo 5º do Decreto nº 70.235/1972. Entretanto, a formalização da impugnação só ocorreu em 30/09/2009 (quarta-feira), exatamente 02 (dois) dias após a expiração do prazo legal.

Nesse sentido, resta claro que a autuada não verificou o prazo para apresentação da peça de impugnação, só vindo a apresentá-la após o vencimento legal. Logo, está correto o procedimento adotado pela primeira instância administrativa, eis que a impugnação extemporânea, além de não instaurar a fase litigiosa do procedimento, acarreta preclusão, fato que impede o órgão julgador de conhecer as razões de defesa, restringindo-se o julgamento à arguição de tempestividade, nos termos do art. 10 da Portaria RFB nº 10.875/2007 e do art. 14 do Decreto nº 70.235/1972, ambos retromencionados.

Diante do exposto, a decisão de primeira instância não merece qualquer reparo, nem se verifica qualquer nulidade no seu conteúdo ou na sua formalidade, eis que ela está em conformidade com a legislação jurídico-tributária de regência.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.