



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10283.727839/2016-99</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2003-006.779 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	19 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	DI FELICIA INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2012

IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA. LITÍGIO ADMINISTRATIVO NÃO INSTAURADO. RECURSO NÃO PROVIDO.

Uma vez que a impugnação instaura a fase litigiosa do processo, não deve ter conhecimento, por parte da autoridade julgadora de primeira instância, a defesa que não tenha apresentado expressamente a matéria contestada, por absoluta falta de alegação do contribuinte.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, deixando de conhecer das matérias não apresentadas na impugnação, e na parte conhecida, rejeitar a preliminar e, nº mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Sheila Aires Cartaxo Gomes** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fernanda Melo Leal, Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

**RELATÓRIO**

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 234/246, interposto contra decisão da DRJ 02 de fls. 147/152, a qual não conheceu da impugnação apresentada em face do lançamento das contribuições previdenciárias e devida a Terceiros, objeto dos Autos de Infração de fls. 30/61, lavrado em 29/12/2016, referente ao período de 01/2012 até 12/2012, com ciência da RECORRENTE em 11/01/2017, conforme AR de fl. 78.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo se encontra no valor histórico de R\$ 33.451,62, 728.916,53 e R\$ 168.672,15, já acrescido de juros (até a lavratura) e multa de ofício.

O relatório fiscal encontra-se acostado às fls. 63/73.

Neste ponto, adoto trechos do relatório elaborado pela DRJ de origem, por bem retratar a questão:

Ao analisar as folhas de pagamento, a contabilidade e a GFIP foi constatado que:

- A Interessada efetuava o pagamento de remuneração a segurados do RGPS sem efetuar o recolhimento integral das Contribuições Previdenciárias, fatos geradores não informados em GFIP. “A empresa não comprovou ter efetuado o recolhimento integral do montante das Contribuições Previdenciárias devidas”.
- A Contribuinte descontou as Contribuições Previdenciárias de seus empregados e não efetuou o recolhimento integral à Previdência Social.

O sujeito passivo pagou pessoas físicas (sócios), mas não efetuou o desconto de Contribuição Previdenciária. A alíquota aplicada foi de 11% sobre os valores pagos a pessoas físicas (sócios) até o limite do teto da contribuição, que no ano de 2012 foi de R\$ 3.916,20 (Três mil, novecentos dezesseis reais e vinte centavos).

*Durante a Ação Fiscal desenvolvida, verificamos que o sujeito passivo no período de 01/2012 ao 12/2013 declarando suas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP como optante pelo Simples Nacional.*

*Com a informação como contribuinte do Simples Nacional o sistema de informática da GFIP não efetuou o cálculo das contribuições previdenciárias referentes a parte de empresa, Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho - GILRAT incorreto em consequência o sistema GFIP não calculou os valores devidos a GILRAT e aos valores de Outras Entidades (Terceiros), portanto não informou os valores das contribuições citadas.*

**Impugnação**

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 91/92. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ de origem, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

A Interessada, devidamente notificada, impugna os Autos de Infração, fls. 91/92, com base nos argumentos a seguir relatados.

Recolheu as Contribuições Previdenciárias dos Segurados, da Empresa e de outras entidades e fundos conforme extrato de Contribuição.

Afirma que recolheu R\$ 79.846,88 de Contribuição Previdenciária dos Segurados e R\$ 267.333,00 de Contribuição Previdenciária da Empresa.

Requer a revisão de cálculo das Contribuições Previdenciárias dos Segurados, da Empresa e as Contribuições para outros entes e fundos.

### Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ de origem não conheceu da impugnação apresentada, conforme ementa abaixo (fls. 147/152):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS EXPRESSAMENTE. AFIRMAÇÕES GENÉRICAS DESACOMPANHADAS DE PROVAS ESPECÍFICAS.

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil é órgão especializado em julgamento de litígios administrativos fiscais e não instância revisora de lançamentos tributários a partir de um pedido genérico, sem menção a eventuais motivos que poderiam resultar na alteração parcial ou total dos Autos de Infração. A não produção de alegações específicas acompanhadas de provas específicas, visando afetar a livre convicção motivada dos Julgadores, tem como principal efeito a qualificação de não impugnada para todas as matérias que não foram expressamente contestadas pela Interessada.

Impugnação Não Conhecida

Crédito Tributário Mantido

### Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 28/06/2021, conforme termo de fl. 187, apresentou o recurso voluntário de fls. 234/246 em 21/07/2021.

Em suas razões, a RECORRENTE afirma ter apresentado suas razões de defesa na impugnação, e que a mesma deveria ter sido apreciada pela autoridade julgadora. Contesta a

decisão firmada pela DRJ na medida que houve, de fato, recolhimento de valores via GPS, os quais devem ser considerados.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos pressupostos legais, razão pela qual deve ser conhecido.

## MÉRITO

### Possibilidade de Conhecimento da Impugnação

Conforme destacou a autoridade julgadora de primeira instância, a matéria de defesa trazida pelo contribuinte com a impugnação foi apenas a alegação de que já teria pago o crédito tributário objeto do lançamento.

Contudo, a revisão do lançamento pleiteada pela RECORRENTE acertadamente deixou de ser apreciada pela autoridade julgadora de primeira instância, haja vista que não restou claro na impugnação apresentada quais eram as suas razões de defesa e como os diversos documentos acostados aos autos poderiam lhe atender.

Nota-se que o contribuinte falou, inclusive, sobre PIS, COFINS, CSLL, juntou aos autos diversos comprovantes de pagamentos, mas em nenhum momento fez a devida demonstração de que os documentos anexados seriam relacionados ao crédito tributário em litígio (se era essa a pretensão de sua defesa).

Ademais, as GPSs apresentadas com a impugnação possuem código de recolhimento 2003, o qual tem como especificação de receita “Simples - CNPJ” (fls. 100/123). Neste sentido, verifica-se que o contribuinte fez recolhimentos como se optante pela sistemática do Simples, quando a acusação fiscal foi, justamente, de que esses recolhimentos eram indevidos/equivocados, pois a empresa era optante pelo Lucro Presumido à época dos fatos, conforme atesta o seguinte trecho do Relatório Fiscal (fl. 69):

VI.2.8 Durante a Ação Fiscal desenvolvida, verificamos que o sujeito passivo no período de 01/2012 ao 12/2013 declarando suas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP como optante pelo Simples Nacional.

VI.2.9 Com a informação como contribuinte do Simples Nacional o sistema de informática da GFIP não efetuou o cálculo das contribuições previdenciárias referentes a parte de empresa, Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho - GILRAT incorreto em consequência o sistema GFIP não calculou os valores devidos a GILRAT e aos valores de Outras Entidades (Terceiros), portanto não informou os valores das contribuições citadas.

Sendo assim, este é mais um motivo que converge para o não conhecimento da impugnação, pois não foi apresentada manifestação expressa acerca da falta de recolhimento das contribuições patronais, SAT/RAT e devidas a Terceiros, nem eventuais razões pelas quais as GPSs com código de recolhimento 2003 (“Simples - CNPJ”) estariam corretas e aptas a atender o pleito formalizado pelo contribuinte.

Esclareça-se que, conforme Relatório Fiscal, a autoridade lançadora examinou a documentação fiscal e contábil da contribuinte, inclusive as guias de recolhimento GPS com código 2003, e concluiu pela existência de **diferença** entre o valor da contribuição do segurado descontado nas folhas e aquele recolhido via GPS (fl. 66):

VI.1.1.1.2.3 O desconto das Contribuições Previdenciárias dos Segurados Empregados foi constatado através das Folhas de Pagamento e lançamentos na contabilidade através dos Livros Diário e Razão, **GPS (códigos 2003)** e informações da GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) conforme podemos verificar na folha de pagamento do decimo terceiro.

VI.1.1.1.2.4 A auditoria constatamos também que o Sujeito Passivo no período de 01/2012 ao 13º/2012, apresentou as suas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com OMISSÃO de Fatos Geradores de Contribuições Previdenciárias, pois efetuou o pagamento de Remunerações a seus empregados, assim como o desconto de Contribuições para o INSS, SEM informar integralmente suas Remunerações e com omissão de trabalhadores.

VI.1.1.1.2.5 Verificamos através da documentação examinada, deduzidos os valores recolhidos/declarados em GFIP, que existem Diferenças de Contribuições Previdenciárias arrecadadas pela empresa mediante o desconto nas Folhas de Pagamento de Segurados Empregados (decimo terceiro) que deixaram de ser recolhidas.

VI.1.1.1.2.6 As diferenças levantadas pela auditoria não foram amparadas pelos respectivos recolhimentos, incorrendo assim a empresa em tese no crime de Apropriação Indébita.

Estas diferenças de contribuições devidas pelos segurados foi a motivação do lançamento e sequer foi rebatido pelo contribuinte, que se limitou a apresentar as GPSs que já eram de conhecimento da fiscalização, tanto que foram consideradas no lançamento das **diferenças** de contribuições dos segurados. O valor dessa diferença lançada encontra-se apurado na planilha “5 DEMONSTRATIVO DESCONTO SEGURADO FOLHA VERSUS GFIP1”, acostada aos

autos e que demonstra as situações (e os trabalhadores) em que o valor da contribuição descontada na folha foi superior ao valor da contribuição do segurado em GFIP, o que acarretou na diferença lançada.

Contudo, nada foi exposto para rebater essa apuração.

Ao acostar diversos documentos aos autos sem minimamente fazer qualquer cotejo dos valores neles representados com o crédito tributário em litígio, o contribuinte não comprova nada e apenas transfere para a fiscalização o seu dever de comprovar suas alegações.

Sabe-se que é dever do contribuinte apresentar suas razões de defesa de forma expressa. De acordo com o art. 17 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Sendo assim, por não apresentar suas razões de inconformismo de forma expressa, nem demonstrar como a documentação anexada com a impugnação poderia atender ao seu pleito, entendo correta a decisão da DRJ de origem que não conheceu da impugnação apresentada.

Uma vez que a impugnação instaura a fase litigiosa do processo, não podem ser trazidos à segunda instância administrativa temas sobre o qual a DRJ deixou de se debruçar por absoluta falta de alegação do contribuinte. Portanto, não merecem conhecimento as alegações recursais que envolvem matérias não apresentadas na impugnação.

Por fim, quanto ao pleito para que sejam retiradas as restrições junto ao CADIN, formulado através da petição de fls. 192/197, entendo não merecer prosperar.

Em síntese, o contribuinte afirma que ainda havia prazo para apresentação do recurso voluntário, assim não haveria *“motivos para que o débito esteja sem exigibilidade suspensa e conseqüentemente inscrito junto ao CADIN”* (fl. 194).

Conforme bem apontado pelo contribuinte, sabe-se que o recurso voluntário tem efeito suspensivo, nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72. **Contudo**, por óbvio, este efeito suspensivo do recurso apenas se aplica às matérias que tiveram o litígio instaurado com a impugnação. Ora, se não há litígio instaurado, não há matéria passível de recurso e, conseqüentemente, não há que se falar em qualquer efeito suspensivo.

Nos termos do art. 151, III, do CTN, apenas as reclamações e recursos apresentados *“nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo”* suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

Portanto, ao não conhecer da impugnação apresentada pela ora RECORRENTE em decorrência do “pedido genérico, sem menção a eventuais motivos que poderiam resultar na alteração parcial ou total dos Autos de Infração litigiosos”, a autoridade julgadora de primeira instância concluiu que a defesa não foi apresentada nos termos da lei que rege o PAF.

Desta forma, como consequência lógica, afastou-se o efeito suspensivo que impedia a cobrança do crédito tributário, fazendo com que o mesmo passasse a ser plenamente exigível a partir do acórdão recorrido. O não conhecimento da impugnação tem a mesma consequência da não apresentação da impugnação, ou seja: não há suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Sendo assim, nestas hipóteses, não há que se falar em recurso voluntário com efeito suspensivo.

O RECORRENTE, também, questiona uma suposta prescrição do presente processo administrativo, ocasionada pela violação ao comando contido no art. 24 da Lei nº 11.457/2007:

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

Contudo, a despeito de toda fundamentação das razões de defesa apresentada pelo RECORRENTE, é improcedente o argumento.

Isto porque, o art. 24 da Lei nº 11.457/2007, embora tenha estabelecido um prazo para emissão de decisões administrativas, não estabeleceu qualquer penalidade por sua não observação. Assim, não é razoável concluir que o mero descumprimento implicará como consequência a extinção do processo administrativo, ou a aceitação tácita dos pedidos formulados pelo contribuinte.

Sobre o tema, destaco o seguinte precedente do CARF:

PRAZO DE 360 DIAS. LEI Nº 11.457/2007. PRAZO IMPRÓPRIO. PRECLUSÃO. INOCORRÊNCIA.

O prazo de 360 dias, estabelecido na Lei nº 11.457/2007, trata-se de um prazo impróprio, isto é, fixado na lei apenas como parâmetro para a prática do ato, tendo em vista que não foi estabelecida qualquer sanção na hipótese de seu descumprimento. O ato praticado além do prazo impróprio é válido e eficaz, não tendo, portanto, o condão de encerrar o trâmite processual.

(acórdão nº 3002-001.203. Sessão de 7/4/2020)

Neste acórdão, merece destaque o seguinte trecho proferido pelo Relator Carlos Alberto da Silva Esteves:

Com efeito, pode-se afirmar que o prazo fixado pelo art. 24 da Lei nº 11.457/2007 se constitui no que a doutrina convencionou nomear como prazo impróprio. Esses prazos são aqueles fixados aos órgãos do judiciário ou da administração, que a ausência de observância não gera consequência processual.

São prazos, por exemplo, a serem observados pelo juiz, serventuários, escritãs, assim como muitos dos concedidos ao Ministério Público, quando atua como fiscal da lei, onde a sua inobservância, apesar de não acarretar o que se chama de desvalia em matéria processual e, tampouco, preclusão, acarreta aos responsáveis por sua não observância possíveis sanções administrativas, conforme a análise do caso concreto e justificativa aplicável.

Assim sendo, não pode prosperar as alegações da contribuinte no sentido de ver reconhecida a homologação tácita da declaração de compensação por não ter sido respeitado o prazo previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/96, pois, como já mencionado, esse é um prazo impróprio.

Deste modo, apesar do desrespeito do prazo contido na Lei nº 11.457/2007 ser conduta indesejada, não é razoável concluir que sua inobservância deverá ser interpretada como automática procedência dos pedidos efetuados pelo administrado, tampouco ocasionará qualquer prescrição.

Não se pode, portanto, entender que o descumprimento do prazo de 360 dias ensejaria na extinção do crédito tributário, pois não há nenhuma norma legal dispendo sobre esta consequência. Referido prazo funciona mais como uma diretriz aos órgãos julgadores administrativos, para que estes criem regras que visem a celeridade no julgamento dos processos, como a regra prevista no art. 90 do RICARF, o qual estabelece um prazo de 180 dias para o Conselheiro Relator indicar para pauta de julgamentos os processos a ele sorteados.

Ademais, a prescrição intercorrente não cabe no processo administrativo fiscal, conforme prevê a Súmula nº 11 deste CARF:

**Súmula CARF nº 11**

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ora, se a prescrição intercorrente de 5 anos (art. 174) não vale no PAF, por que razão valeria uma prescrição intercorrente de prazo inferior (360 dias)?

Logo, não merece prosperar o pedido formulado pelo RECORRENTE.

**CONCLUSÃO**

Em razão do exposto, voto por CONHECER PARCIALMENTE do recurso voluntário, deixando de conhecer das matérias não apresentadas na impugnação. Na parte conhecida, voto por REJEITAR a preliminar arguida e, no mérito, por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**

