



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

Processo n° 10580.727334/2010-84
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-004.000 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de janeiro de 2016
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD
Recorrente PREVDONTO ODONTO EMPRESA DE ASSISTÊNCIA ODONTOLÓGICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPUGNAÇÃO INOVADORA. PRECLUSÃO.

No Processo Administrativo Fiscal, dada à observância aos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão *ad quem* se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. ART. 37 DA LEI Nº 8.212/91.

Uma vez constatado o atraso total ou parcial no recolhimento das contribuições sociais previstas na Lei de Custeio da Seguridade Social, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª TO/4ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Maria Cleci Coti Martins – Presidente-Substituta de Turma.

Arlindo da Costa e Silva – Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Maria Cleci Coti Martins (Presidente-Substituta de Turma), Luciana Matos Pereira Barbosa, Carlos Henrique de Oliveira, Miriam Denise Xavier Lazarini, Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

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

Data da lavratura do AIOP: 30/09/2010.

Data da Ciência do AIOP: 18/10/2010.

Tem-se em pauta Recurso Voluntário interposto em face de Decisão Administrativa de 1ª Instância proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC, que julgou improcedente a impugnação interposta pelo Sujeito Passivo do Crédito Tributário formalizado mediante o Auto de Infração de Obrigação Principal nº 37.120.437-2, consistente em contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa, destinadas a Outras Entidades e Fundos, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 63/65.

De acordo com a resenha fiscal, os créditos ora em fase de constituição foram apurados através do levantamento SE - SEGURADOS EMPREGADOS – Contribuições incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, constantes nas folhas de pagamento apresentadas pelo sujeito passivo e em lançamentos efetuados na conta contábil 4.6.2.1.0.9.02 – PESSOA FÍSICA.

Informa a Autoridade Lançadora que as remunerações dos segurados empregados considerados pela fiscalização foram aquelas registradas nas folhas de pagamento apresentadas pelo sujeito passivo. Acrescenta que na conta contábil 4.6.2.1.0.9.02 – PESSOA FÍSICA também constavam, equivocadamente, lançamentos de pagamentos efetuados aos segurados empregados, como horas extras e comissões, conforme discriminado no Relatório de Lançamentos – RL, a fls. 08/09.

Os recolhimentos efetuados pelo sujeito passivo e considerados para apuração do crédito ora em constituição estão relacionados no Relatório de Documentos Apresentados – RDA.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 122/126.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC lavrou Decisão Administrativa aviada no Acórdão nº 07-33.058 - 5ª Turma da DRJ/FNS, a fls. 156/160, julgando procedente o lançamento, e mantendo o Crédito Tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 07/02/2014, por decurso de prazo, conforme Termo de Ciência por Decurso de Prazo a fl. 143.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 165/175, respaldando seu **inconformismo em argumentação desenvolvida nos termos que se vos seguem:**

- Que é inconcebível o julgador não se deter sobre a matéria principal contida nas impugnações ofertadas nos processos administrativos números 10580.727332/2010-95, DEBCAD 37.120.433-0 e 10580.727333/2010-30, DEBCAD 37.120.436-4, suficiente para obstar a exigência da contribuição perseguida, apesar de enfrentar outro ponto aduzido naquelas impugnações intitulado de “Pagamentos efetuados a segurados empregados registrados na conta contábil 4.6.2.1.0.9.02 - PESSOA FÍSICA”;
- Que o embasamento jurídico no qual se amparou a decisão objurgada para manter incólume o auto de infração respalda-se na determinação veiculada no artigo 4º da Lei nº 10.666/2003. Aduz que a decisão incorreu em equívoco, na justa medida em que não se verifica do fato gerador qualquer serviço que o contribuinte individual tenha prestado diretamente para a recorrente, no que pese haver lhe remunerado;
- Que a relação que mantém com os profissionais que realizam os serviços de odontologia, “sejam pessoas físicas ou jurídicas”, integrantes da rede credenciada, “limita-se ao pagamento dos custos relativos aos serviços realizados por conta e ordem do seu tomador, caracterizando-se exercício de representação legal expresso e específico para o referido ato, conforme veiculado no inciso I e II, da Lei nº 9.656/98;
- Que todos os valores disponibilizados pela Autuada para quitação dos honorários que decorrem dos atendimentos odontológicos realizados pelos profissionais que integram a rede referenciada não correspondem a qualquer contraprestação por serviços odontológicos prestados à Autuada, consistindo, tão somente, no ressarcimento dos valores devidos pelos serviços odontológicos prestados diretamente aos usuários do plano, cuja responsabilidade da Autuada decorre do contrato de assunção de risco, previamente estabelecido com os beneficiários daqueles serviços médicos;

Ao fim, requer a anulação do Auto de Infração.

Relatados sumariamente os fatos ora relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 07/02/2014. Havendo sido o recurso voluntário protocolizado em 24/02/2014, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

1.2. DO CONHECIMENTO DO RECURSO

Afirma o Recorrente que a relação que mantém com os profissionais que realizam os serviços de odontologia, “sejam pessoas físicas ou jurídicas”, integrantes da rede credenciada, “limita-se ao pagamento dos custos relativos aos serviços realizados por conta e ordem do seu tomador, caracterizando-se exercício de representação legal expresse e específico para o referido ato, conforme veiculado no inciso I e II, da Lei nº 9.656/98.

Acrescenta o Autuado que todos os valores disponibilizados pela Autuada para quitação dos honorários que decorrem dos atendimentos odontológicos realizados pelos profissionais que integram a rede referenciada não correspondem a qualquer contraprestação por serviços odontológicos prestados à Autuada, consistindo, tão somente, no ressarcimento dos valores devidos pelos serviços odontológicos prestados diretamente aos usuários do plano, cuja responsabilidade da Autuada decorre do contrato de assunção de risco, previamente estabelecido com os beneficiários daqueles serviços médicos.

Tais alegações, todavia, não poderão ser objeto de deliberação por esta Corte Administrativa eis que as matérias nelas aventadas não foram oferecidas no presente Processo Administrativo Fiscal à apreciação do Órgão Julgador de 1ª Instância, não integrando, por tal motivo, a decisão ora guerreada.

Com efeito, compulsando a Peça Impugnatória ao Auto de Infração em julgamento, verificamos que as alegações acima postadas inovam o Processo Administrativo Fiscal ora em apreciação. Tais matérias não foram abordadas pelo Impugnante em sede de defesa administrativa em face do lançamento tributário que ora se discute, não se instaurando em relação a elas qualquer litígio, a teor do art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532/97)

Os alicerces do Processo Administrativo Fiscal encontram-se fincados no Decreto nº 70.235/72, cujo art. 16, III estipula que a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Em plena sintonia com tal preceito normativo processual, o art. 17 dispõe de forma hialina que a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante será considerada legalmente como não impugnada.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748/93)

(...)

§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532/97)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532/97)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532/97)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532/97)

As disposições inscritas no art. 17 do Dec. nº 70.235/72 espelham, no Processo Administrativo Fiscal, o princípio processual da impugnação específica retratado no art. 302 do Código de Processo Civil, assim redigido:

Código de Processo Civil

Art. 302. Cabe também ao réu manifestar-se precisamente sobre os fatos narrados na petição inicial. Presumem-se verdadeiros os fatos não impugnados, salvo:

I - se não for admissível, a seu respeito, a confissão;

II - se a petição inicial não estiver acompanhada do instrumento público que a lei considerar da substância do ato;

III - se estiverem em contradição com a defesa, considerada em seu conjunto.

Parágrafo único. Esta regra, quanto ao ônus da impugnação especificada dos fatos, não se aplica ao advogado dativo, ao curador especial e ao órgão do Ministério Público.

Deflui da normatividade jurídica inserida pelos comandos insculpidos no Decreto nº 70.235/72 e no Código de Processo Civil, na interpretação conjunta autorizada pelo art. 108 do CTN, que o impugnante carrega como fardo processual o ônus da impugnação específica, a ser levada a efeito no momento processual apropriado, *in casu*, no prazo de defesa assinalado expressamente no Auto de Infração, observadas as condições de contorno assentadas no relatório intitulado IPC – Instruções para o Contribuinte.

Nessa perspectiva, a matéria específica não expressamente impugnada em sede de defesa administrativa será considerada como verdadeira, precluindo processualmente a oportunidade de impugnação ulterior, não podendo ser alegada originariamente em grau de Recurso Voluntário.

Saliente-se que as diretivas ora enunciadas não conflitam com as normas perfiladas no art. 473 do CPC, aplicado subsidiariamente no processo administrativo tributário, a qual exclui das partes a faculdade discutir, no curso do processo, as questões já decididas, a cujo respeito já se operou a preclusão.

De outro eito, cumpre esclarecer, eis que pertinente, que o Recurso Voluntário consubstancia-se num instituto processual a ser manejado para expressar, no curso do processo, a inconformidade do sucumbente em face de decisão proferida pelo órgão julgador *a quo* que lhe tenha sido desfavorável, buscando reformá-la. Não exige o dispêndio de energias intelectuais no exame da legislação em abstrato a conclusão de que o recurso pressupõe a existência de uma decisão precedente, dimanada por um órgão julgador postado em posição processual hierarquicamente inferior, a qual tenha se decidido, em relação a determinada questão do lançamento, de maneira que não contemple os interesses do Recorrente.

Não se mostra despiciendo frisar que o efeito devolutivo do recurso não implica a revisão integral do lançamento à instância revisora, mas, tão somente, a devolução da decisão proferida pelo órgão *a quo*, a qual será revisada pelo Colegiado *ad quem*.

Com efeito, o objeto imediato do Recurso Voluntário é a decisão proferida pelo Órgão Julgador de 1ª Instância, enquanto que o lançamento em si considerado figura, tão somente, como o objeto mediato da insurgência.

Assim, não havendo a decisão vergastada se manifestado sob determinada questão do lançamento, eis que não expressamente impugnada pelo sujeito passivo, não há que se falar em reforma do julgado em relação a tal questão, haja vista que a respeito dela nada consta no acórdão hostilizado. É gravitar em torno do nada.

Nesse contexto, à luz do que emana, com extrema clareza, do Direito Positivo, permeado pelos princípios processuais da eventualidade, da impugnação específica e da preclusão, que todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão *ad quem* se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

Além disso, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, as matérias não expressamente contestadas pelo impugnante em sede de defesa ao lançamento tributário são juridicamente consideradas como não impugnadas, não se instaurando qualquer litígio em relação a elas, sendo processualmente inaceitável que o Recorrente as resgate das cinzas para inaugurar, em segunda instância, um novo *front* de inconformismo em face do lançamento que se opera.

O conhecimento de questões inovadoras, não levadas antes ao conhecimento do Órgão Julgador Primário, representaria, por parte desta Corte, negativa de vigência ao preceito insculpido no art. 17 do Decreto nº 70.235/72, provimento este que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

Por tais razões, as matérias abordadas nos primeiros parágrafos deste tópico, além de outras eventualmente dispersas no instrumento de Recurso Voluntário, mas não contestadas expressamente em sede de impugnação ao lançamento, não poderão ser conhecidas por este Colegiado em virtude de preclusão legal.

Por outro eito, mas trigo de outra safra, merece ser ressaltado que as questões suscitadas nos dois primeiros parágrafos deste tópico dizem respeito, tão somente, e nada mais, a Fatos Geradores de Contribuição Previdenciária decorrentes da prestação de serviços por profissionais credenciados à Prevdonto, sem vínculo de emprego com a autuada, os quais fato gerador não irradiam qualquer espécie de efeito sobre o lançamento ora em apreciação, uma vez que as contribuições sociais destinadas a Outras Entidades e Fundos incidem, exclusivamente, sobre a remuneração paga, creditada ou devida a segurados empregados.

Não procede a alegação de ser *“inconcebível o julgador não se deter sobre a matéria principal contida nas impugnações ofertadas nos processos administrativos números 10580.727332/2010-95, DEBCAD 37.120.433-0 e 10580.727333/2010-30, DEBCAD 37.120.436-4, suficiente para obstar a exigência da contribuição perseguida, apesar de enfrentar outro ponto aduzido naquelas impugnações intitulado de “Pagamentos efetuados a segurados empregados registrados na conta contábil 4.6.2.1.0.9.02 - PESSOA FÍSICA”*.

A uma, porque o inciso III do art. 16 do Dec. nº 70.235/72 estatui expressamente que a Impugnação tem que mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir o Impugnante, sendo certo que a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante em sua peça de defesa administrativa será considerada, legalmente, como não impugnada.

A duas, porque mesmo que nos reportemos às peças de defesa aviadas nos Processos Administrativos Fiscais nº 10580.727332/2010-95 (AIOP nº 37.120.433-0) e 10580.727333/2010-30 (AIOP nº 37.120.436-4), iremos constatar que o Autuado não contestou os lançamentos das Contribuições Sociais incidentes sobre as remunerações pagas, creditadas ou devidas aos segurados empregados, lançadas mediante o levantamento Intitulado *“SE - SEGURADOS EMPREGADOS” – Contribuições incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, constantes nas folhas de pagamento apresentadas pelo sujeito passivo e em lançamentos efetuados na conta contábil 4.6.2.1.0.9.02 – PESSOA FÍSICA*.

Dessarte, nos termos do art. 17 do Dec. nº 70.235/72, considera-se legalmente não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Assim, presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço parcialmente.

Ante a inexistência de questões preliminares, passamos ao exame do mérito.

2. DO MÉRITO

Cumprido de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão

consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as questões de fato e de Direito referentes a matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho, assim como as questões arguidas exclusivamente nesta instância recursal, antes não oferecida à apreciação do Órgão Julgador de 1ª Instância, em razão da preclusão prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

2.1. DA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA

O Recorrente alega que o embasamento jurídico no qual se amparou a decisão objurgada para manter incólume o auto de infração respalda-se na determinação veiculada no artigo 4º da Lei nº 10.666/2003. Aduz que a decisão incorreu em equívoco, na justa medida em que não se verifica do fato gerador qualquer serviço que o contribuinte individual tenha prestado diretamente para a recorrente, no que pese haver lhe remunerado.

“Se diante de todas as adversidades você ainda consegue sorrir e manter a serenidade, é porque você já encontrou alguém a quem atribuir a culpa” (Apparício Fernando de Brinkerhoff Torelly - Barão de Itararé)

Em que pese a energia argumentativa do Recorrente, compulsando minuciosamente os autos do vertente processo constatamos que em momento algum a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC cita ou se refere ao aludido artigo 4º da Lei nº 10.666/2003 para amparar sua decisão.

E nem poderia !!!

Com efeito, os fatos geradores do presente lançamento consistem nas remunerações pagas, creditadas ou devidas a segurados empregados da Recorrente, enquanto que o indigitado artigo 4º da Lei nº 10.666/2003 se refere à obrigação instrumental da Empresa de arrecadar a contribuição previdenciária a cargo dos Segurados Contribuintes Individuais, descontando-as das respectivas remunerações mensais, e a de recolher as contribuições assim arrecadadas, juntamente com as contribuições sociais a seu cargo, no prazo legal.

Em outras palavras, o preceito inscrito no artigo 4º da Lei nº 10.666/2003 não guarda qualquer relação, a mínima que seja, com o presente lançamento, nem tampouco consta da Decisão de 1ª Instância, como assim leram os olhos do Recorrente.

De quem será o equívoco mesmo ???

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO PARCIALMENTE do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva, Relator.

CÓPIA