



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.013324/2007-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.071 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de agosto de 2020
Recorrente GARRA EMPREENDIMENTOS E SERVICOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2000 a 31/12/2005

TESES NÃO RENOVADAS EM RECURSO. PRECLUSÃO.

Por não ter sido renovada em sede recursal estão preclusas as discussões acerca do cerceamento de defesa, da nulidade da autuação, da ilegalidade da aferição indireta e da ausência de qualquer obrigação quanto à retenção de 11% nas notas fiscais.

CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS DE MORA. DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. CONHECIMENTO DE OFÍCIO.

A decadência, os índices de correção monetária e juros de mora ostentam cariz de matéria de ordem pública, razão pela qual cognoscíveis até mesmo “ex officio”.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. BIS IN IDEM. INCORRÊNCIA.

A aplicação de penalidade sobre descumprimento de diversas obrigações acessórias não configura “bi-tributação”

DECADÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 99.

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. DECADÊNCIA PARCIAL. SÚMULA CARF Nº 99.

Tendo o contribuinte recolhido parcialmente as contribuições devidas, aplica-se a Súmula CARF nº 99, de observância obrigatória, que estabelece que o recolhimento, mesmo que parcial, do valor considerado como devido pelo

contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, ainda que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração, caracteriza pagamento antecipado.

TAXA SELIC. APLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 4.

A Taxa SELIC é aplicável à correção de créditos de natureza tributária, conforme previsão da Súmula nº 4 do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para reconhecer a decadência da parcela lançada sob a rubrica DGF em relação à competência 13/2000.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Juliano Fernandes Ayres, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela GARRA EMPREENDIMENTOS E SERVICOS LTDA. em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE) que *acolheu parcialmente* a impugnação decotar o valor de contribuição lançado correspondente a R\$ 343,61 (trezentos e quarenta e três reais e sessenta e um centavos), referente às competências 04/2003, 11/2004, 05/2005 e 08/2005, conforme discriminativo analítico às f. 240/243.

De acordo com o relatório fiscal,

“[o] débito constitui-se de diferenças de contribuições sociais não recolhidas e pode ser verificado no Quadro Demonstrativo Analítico do Débito - DAD, anexo a esta NFLD. Os, fatos geradores compreendem as remunerações pagas estando discriminados no Relatório de Fatos Geradores. (...)

Conforme plano estratégico de fiscalização 2005/2009, verificação de folhas de pagamento, guias de recolhimento, GFIP's, especificamente por se tratar de empresa de cessão de mão de obra, pode-se verificar notas fiscais de serviço.

Os levantamentos referentes às retenções das contribuições dos segurados empregados não recolhidas pela empresa estão definidas em as remunerações declaradas em QQ/ (DGE) e das remunerações pagas não declaradas em GFIP (NDG). Os levantamentos referentes às retenções das contribuições previdenciárias dos Contribuintes Individuais não recolhidos estão descritos no lev. (CRI).

As retenções das Notas Fiscais de prestações de serviço foram usadas. Estão designadas no Código de Pagamento “DNF” quando as guias de recolhimento códigos 2638 e 2640 (pagas pelos tomadores) não atingiram o valor dos destaques nas notas fiscais. (f. 86/87; sublinhas deste voto)

A peça impugnatória (f. 91/100) veio acompanhada de diversos documentos – planilha de retenções entre 1999 e 2006 (f. 108/114), planilha resumo das retenções (f. 115), dentre outros (f. 115/221) –, suscitando uma série de irresignações: cerceamento de defesa, impossibilidade de aferição indireta da base de cálculo, ilegalidade da alíquota de 11% (onze por cento) a nulidade da NFLD. Pleiteou, inclusive, a realização de perícia contábil para fins de comprovação da veracidade de suas alegações.

Ao apreciar as matérias trazidas na peça impugnatória, asseverou a DRJ que não houve cerceamento de defesa tampouco nulidade da autuação

(...) pois a Impugnante, após conhecer da Notificação Fiscal, que contém discriminação clara e precisa das contribuições devidas, dos períodos a que se refere, dos documentos analisados, dos fundamentos legais aplicados, veio à Administração fazer jus ao contraditório e à ampla defesa, instaurando Contencioso Administrativo Fiscal que está regrado pela legislação previdenciária e demais diplomas legais.” (f. 236)

Afirmou que o “(...) lançamento foi efetuado com base em documentos do próprio contribuinte (...), não havendo que se falar em aferição indireta” (f. 236). O pedido de realização de prova pericial foi considerado

(...) impertinente e desnecessário ao presente caso, uma vez que a fiscalização utilizou-se das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, folhas de pagamentos, notas fiscais de serviço, Guias Recolhimento da Previdência Social - GRPS e GPS, Livros Razão/Diário ano 2004/2005 e recibos de pagamento aCOOs contribuintes individuais elaborados pela própria empresa. (f. 236)

Em relação à retenção de 11% nas notas fiscais, a DRJ considerou que “(...) a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento é da empresa contratante, e não da prestadora dos serviços, a quem pode ser feita a restituição ou compensação, caso a retenção e o recolhimento tenham sido feitas a maior.” (f. 237) Entretanto, conforme já narrado, houve retificação do montante devido, eis que

[c]onforme manifestação da fiscal notificante às fls. 225/226, verificou-se a inconsistência entre os valores totalizados mensalmente pela impugnante às fls. 106/135, e aqueles considerados na presente Notificação. Para a competência 04/2003,

existiu uma Nota Fiscal com destaque de retenção que não foi considerada na ação fiscal, sendo necessário à retificação do presente débito, conforme demonstrativo.

Nada obstante a manifestação da Auditora Fiscal notificante, quanto a retificação da competência 04/2003, é importante ressaltar que por tratar-se de Notificação Fiscal referente às contribuições previdenciárias descontadas das remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais e não recolhidas, serão ainda consideradas nesta Notificação Fiscal, os créditos considerados pela fiscalização, referentes às competências 11/2004, 05/2005 e 08/2005, descritos nos autos das NFLDs de nº 37.027.000-2 e 37.026.999-3. (f. 237/238)

Intimada do acórdão, a recorrente apresentou, em 26/08/2008, recurso voluntário (f. 247/264), requerendo seja reconhecida a “prescrição/decadência” (f. 249). Afirmo que estaria sendo feita a cobrança de contribuições previdenciárias já abarcadas em outro auto de infração e que estaria sofrendo com a “bi-tributação”, eis que “(...) o auditor fiscal incidiu multas dentre outras penalidades no presente auto de infração e repetiu as mesmas fundamentações e fatos geradores (...)” (f. 263). Insurgiu contra a aplicação da SELIC e pediu fossem juntados: planilha de recolhimento elaborada por Inova Segurança (f. 294/296) e cópia dos acórdãos de nºs 02-15.88 e 02-15.883 (f. 309/319).

Não houve renovação das teses de cerceamento de defesa, nulidade da autuação, ilegalidade da aferição indireta e ausência de qualquer obrigação da recorrente quanto à retenção de 11% nas notas fiscais, razão pela qual sobre elas **operaram os efeitos da preclusão**.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Difiro a apreciação dos preenchimentos para após tecer algumas considerações acerca das matérias suscitadas em sede recursal e da documentação acostada apenas em segunda instância administrativa.

No sistema brasileiro, a finalidade do recurso é única, qual seja, devolver ao órgão de segunda instância o conhecimento das *mesmas questões suscitadas e discutidas no juízo de primeiro grau*. Por isso, inadmissível, em grau recursal, modificar a decisão de primeiro grau com base em novos fundamentos que não foram objeto da defesa – e que, por óbvio, sequer foram discutidos na origem.

Da mera leitura das peças impugnatória e recursal resta claro ter a recorrente promovido verdadeira guinada copernicana nas teses suscitadas. Entretanto, consabido que as matérias de ordem pública são cognoscíveis até mesmo “ex officio” e, em matéria tributária, estão sempre umbilicalmente atreladas à questão de viabilidade do próprio executivo fiscal, dentre as quais estão a liquidez e exigibilidade do título, bem como o preenchimento de condições da ação e pressupostos processuais, abrangendo, portanto, a decadência – cf. REsp nº

1.608.048/SP, Rel. Ministro Marco Aurélio Bellizze, Terceira Turma, DJe 1º/6/2018; AgInt no REsp n.º 1.584.287/DF, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 21.5.2018; EDcl no AgInt no REsp n.º 1.594.074/PR, Rel. Ministro Ricardo Villas Bôas Cueva, Terceira Turma, DJe 26.6.2019; e, REsp n.º 1823532/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 11/10/2019. Remansosa ainda a jurisprudência dos Tribunais Superiores quanto à impossibilidade de se suscitar a proibição do “reformatio in pejus” em se tratando de modificação dos índices de correção monetária e juros de mora, eis que igualmente ostenta cariz de ordem pública – “vide” REsp n.º 1799346/SP, Rel. Min.ª Nancy Andriighi, Terceira Turma, DJe 13/12/2019; AgInt no AgInt no AREsp n.º 1379692/SP, Rel. Min. Marco Aurélio Bellizze, Terceira Turma, DJe 05/12/2019; AgInt no REsp n.º 1663981/RJ, Rel. Min. Gurgel De Faria, Primeira Turma, julgado em 14/10/2019, DJe 17/10/2019; AgRg no AREsp n.º 324.626/SP, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 28/06/2013; e, REsp 1.360.662/SE, Min.ª Eliana Calmon, DJe de 20/5/2013.

Por essa razão, **conheço do recurso, presentes os pressupostos de admissibilidade.**

No tocante à apresentação de documentos apenas em sede recursal, nos ditames do art. 16, III, do Decreto n.º 70.235/72, todas as razões de defesa e provas devem ser apresentadas na impugnação, sob pena de preclusão, salvo se tratar das hipóteses previstas nos incisos do § 4º daquele mesmo dispositivo. Conforme relatado, foram carreados aos autos cópia de acórdãos proferidos (f. 309/319) que comprovariam a exigência em duplicidade das contribuições aqui exigidas e uma planilha produzida por Inova Segurança (f. 294/296) que, por não guardar qualquer pertinência com as matérias de ordem pública arguidas em sede recursal, carece ser juntada. **Defiro, por essas razões, parcialmente a juntada.**

I – DAS MATÉRIAS DE ORDEM PÚBLICA SUSCITADAS

I.I. DO “BIS IN IDEM”

A parte recorrente afirma que o montante exigido no lançamento ora sob escrutínio já o foi no AI n.º 37.052.788-7 (f. 261), mas deixa de acostar aos autos referido auto de infração para corroborar sua alegação. Do escrutínio das cópias dos acórdãos juntados em sede recursal, verifica-se que dizem respeito aos seguintes lançamentos:

- NF LD n.º 37.026.998-5:

“O crédito corresponde às diferenças de contribuições previdenciárias descontadas das remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais e não recolhidas, apuradas com bases nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, folhas de pagamentos, notas fiscais de serviço, Guias Recolhimento da Previdência Social - GRPS e GPS, Livros Razão/Diário ano 2004/2005 e recibos de pagamento aos contribuintes individuais, conforme descrito no Relatório Fiscal de fls. 84/85.” (f. 299)

- AI n.º 37.027.001-0:

“Segundo a fiscalização, a empresa infringiu a L./ei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, artigo 32, inciso IV e §5º, acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10 de dezembro de 1997, combinado com artigo 225, IV, §4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 1999, em razão da apresentação de Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, nas competências relacionadas nas planilhas de fls. 09/12.

De acordo com o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, fls. 05, a penalidade aplicada encontra-se em conformidade com a Lei n.º 8.212, de 1991, artigo 32, §5º, acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 1997, e Regulamento da Previdência Social > RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 1999, artigo 284, inciso H e artigo 373, e corresponde a 100% (cem por cento) da contribuição devida e não declarada, limitada, por competência, aos valores previstos no § 4º do artigo 32 citado, combinado com o artigo 102 da mesma Lei, conforme planilha de fls. 09/12.” (f. 310 – 311).

- AI n.º 37.027.002-9:

“Segundo a fiscalização, a empresa infringiu ao disposto na Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, artigo 32, inciso I, tendo em vista que deixou de incluir nas folhas de pagamento verbas remuneratórias pagas aos segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, referentes ao período de 11/2004 a 12/2005.” (f. 317)

Desta feita, tendo em vista que os fatos que originam a exigência trazem hipóteses de incidência distintos, **rejeito** a alegação de “bis in idem”.

I.II. DA DECADÊNCIA

A recorrente afirma que “(...) tendo em vista que a fiscalização foi iniciada em 01/11/1998, observando competências até 30/04/2006, tem-se por inexoravelmente decaído o direito do Fisco de promover qualquer cobrança ou lançamento do débito em questão.” (f. 261) Tendo em vista que **a recorrente foi cientificada do lançamento**, referente ao período compreendido entre 13/2000 e 12/2005 (f. 71), **em 17/11/2006** (f. 88), mister analisar o discriminativo analítico do débito, de modo a aferir ter ocorrido ou não algum recolhimento, apto a atrair a aplicação das regras decadenciais prevista no art. 150, § 4º, do CTN – inteligência do verbete sumular de n.º 99 deste eg. Conselho – ou no art. 173, I do CTN.

Registro ainda que a NFLD ora sob escrutínio abrange débitos referentes a contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados, tenham elas sido declaradas em GFIP (DGF) ou não (NDG), quanto às contribuições previdenciárias dos Contribuintes Individuais não recolhidos (CR1) e diferenças de retenção sobre prestação de serviço por contribuintes individuais (DNF). Por terem as contribuições aqui exigidas fundamentação legal diversa, será feita uma análise em apartado de ambas, de forma a determinar ter havido (ou não) recolhimento em cada uma das competências objeto de autuação.

Da análise do DAD (f. 8), verifica-se que nas competências 13/2001 a 13/2004 não houve recolhimento de valores a título de contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados declaradas em GFIP (**DGF**). Por essa razão, a contagem prazo decadencial quinquenal há de ser feita em conformidade com o disposto no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional. Tomada a primeira competência exigida (13/2001), o termo “ad quem” ocorreria em **31 de dezembro de 2006**. Portanto, não foram fulminadas pela decadência. Já a competência 13/2000 sob a mesma rubrica, houve pagamento parcial (f. 8), de modo que o prazo decadencial quinquenal deve ser contado em conformidade com o disposto no §4º do art. 150 do CTN. Uma vez que o termo final para contagem da decadência ocorreria em **dezembro de 2005** e a ciência do lançamento ocorreu em 17/11/2006 (f. 88), está fulminado o crédito pela decadência.

Em f. 8/11 é possível notar que nas competências 04/2003, 10/2003, 03/2004, 06/2004, 11/2004 a 12/2004, 01/2005, 02/2005, 05/2005, 07/2005, 08/2005, 10/2005, e 11/2005 não houve recolhimento de valores a título de contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados não declaradas em GFIP (**NDG**). Tomada a primeira competência exigida (04/2003), o termo “ad quem” ocorreria em **31 de dezembro de 2009**, nos termos do I do art. 173 do CTN. Portanto, não foram fulminadas pela decadência. Já para as competências 07/2004 a 13/2004, 08/2008, e 13/2005 houve recolhimento parcial de valores relativos a essa rubrica. Por essa razão, a contagem prazo decadencial quinquenal há de ser feita em conformidade com o disposto no §4º do art. 150 do CTN. Considerando que o termo final para contagem da decadência ocorreria em **07/2009 a 13/2009, 08/2013 e 12/2010, respectivamente**, também não está fulminado o crédito pela decadência.

Da análise do DAD (F. 6/8) verifica-se que durante as competências 01/2005, 02/2005 e 06/2005 a 12/2005 (DAD f. 6 – 8) não houve recolhimento de valores a título de contribuições previdenciárias dos Contribuintes Individuais não recolhidos (**CR1**). Por essa razão, a contagem prazo decadencial quinquenal há de ser feita em conformidade com o disposto no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional. Tomada a primeira competência exigida (01/2005), o termo “ad quem” ocorreria em **dezembro de 2010**. Portanto, não foram fulminadas pela decadência, pois a ciência do lançamento ocorreu em 17/11/2006 (f. 88),

Finalmente, em relação aos lançamentos efetuados a título de diferenças de retenção contribuições previdenciárias dos Contribuintes Individuais sobre prestação de serviço por contribuintes individuais (**DNF**), houve recolhimento parcial de valores quanto às competências 01/2003 a 01/2006 (f. 18/23). Sendo assim, aplica-se o prazo decadencial previsto no §4º do art. 150 do CTN. Tomada a última competência exigida (01/2003), o termo “ad quem” ocorreria em **janeiro de 2008**. Considerando que a ciência /do contribuinte sobre o lançamento ocorreu em **17/11/2006** (f. 88) não se encontra fulminado o crédito pela decadência.

Assim, apenas decaiu a parcela lançada sob o levantamento DGF em relação à competência 13/2000.

I.III. DA TAXA SELIC

A pretensão da recorrente esbarra no verbete sumular de nº 4 deste eg. Conselho, que determina que “[a] partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes

sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. **Rejeito**, com base nessa razão, **o pedido da recorrente**.

II. DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, **dou parcial provimento ao recurso** para reconhecer a decadência tão somente da parcela lançada sob levantamento DGF em relação à competência 13/2000.

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira