



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



**Processo n°** 10680.725061/2010-13  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** **2201-005.219 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 9 de julho de 2019  
**Recorrente** ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE DOS MILITARES DAS FORÇAS ARMADAS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. FASE LITIGIOSA NÃO INSTAURADA. INTEMPESTIVIDADE NÃO SUSCITADA EM RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO PROCESSUAL.

A apresentação intempestiva da impugnação impede a instauração da fase litigiosa do processo administrativo e restringe a análise do Recurso Voluntário apenas às questões contrárias à declaração de intempestividade, quando suscitadas, não se conhecendo das demais questões em virtude da preclusão processual.

Recurso Voluntário Não Conhecido.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário, por este tratar exclusivamente de matéria sobre a qual não se instaurou o litígio administrativo.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Riso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Auto de Infração DEBCAD n. 37.314.758-9 que tem por objeto exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre valores pagos a título de serviços prestados por cooperativa de trabalho nas competências de 01/2006 a 12/2007, conforme dispunha o artigo 22, IV da Lei n. 8.212/91 (fls. 2, 5/9, 10/12 e 13/14).

Verifica-se do Relatório Fiscal de fls. 17/23 que durante todo o período de 01/2006 a 12/2007 a ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE DOS MILITARES DAS FORÇAS ARMADAS – ABEMIFA manteve, na condição de tomadora, contratos firmados com a cooperativa de trabalho médico denominada UNIMED, cujas respectivas notas fiscais objeto da autuação descrevem serviços médicos e odontológicos. Os valores das bases de cálculo de contribuições previdenciárias originárias dos pagamentos efetuados pela ABEMIFA em favor da UNIMED não foram declarados em GFIP.

Notificada da autuação por via postal em 22.10.2010 (fls. 191) a ABEMIFA apresentou defesa em 24.01.2011 (fls. 194/201), tendo elencado basicamente as seguintes alegações:

- (i) Em preliminar de tempestividade, que o Auto de Infração foi recebido em 22.12.2010 (quarta-feira) e que nos termos do artigo 15 do Decreto n. 70.235/72 teria até o dia 22.01.2011 (sábado), prorrogável até o dia 24.01.2011 (segunda-feira), para apresentar impugnação;
- (ii) Que nos termos da Constituição Federal e do CTN as entidades de assistência social no exercício das suas funções e de suas finalidades estatutárias são imunes;
- (iii) Que na condição de tomadora de serviços não é responsável pelo recolhimento das contribuições sociais, uma vez que o artigo 22, IV da Lei n. 8.212/91 somente se aplica a atos cooperados ou prestados por intermédio de cooperativas de trabalho, que não é o caso da UNIMED, porquanto os serviços de plano de saúde não são atos cooperados; e
- (iv) Que não é tomadora dos serviços, mas mera intermediadora entre os associados e o fornecedor, de sorte que por não apresentar receita ou faturamento não ocorre o fato gerador da contribuição objeto da autuação.

A DRF-SECAT-EQPROF de Belo Horizonte constatou, em despacho de fls. 260, que a ABEMIFA havia apresentado impugnação intempestiva, protocolada em 24.01.2011. Contudo, tendo em conta que ABEMIFA havia alegado a tempestividade como preliminar da impugnação, a 8ª Turma da DRJ/BHE entendeu por apreciar tal questão, nos termos do Ato Declaratório Normativo COSIT n. 15, de 12.7.1996.

Em acórdão de fls. 262/266, a DRJ/BHE não conheceu da impugnação em virtude da intempestividade, conforme se verifica dos seguintes trechos:

“Conforme dispõe o Decreto 70.235/72, artigo 15, o prazo para apresentação de impugnação em processo administrativo de fiscal é de 30 dias.

O termo inicial para contagem do referido prazo, nos termos do Decreto 70.235/72, artigo 15, é a data em que for feita a intimação da exigência.

[...]

No presente caso, conforme relatado, o sujeito passivo foi cientificado da presente autuação em 22/12/2010 (quarta-feira), conforme se verifica pela análise da cópia de AR de fl. 191. Dessa feita, o prazo para apresentação da impugnação começou a fluir em 23/12/2010 (quinta-feira) e expirou em 21/1/2011 (sexta-feira). Entretanto, a

impugnação somente foi apresentada em 24/1/2011 (segunda-feira) conforme carimbo de protocolo à fl. 194 e de acordo com despacho de fl. 260. Restando, portanto, evidenciada a intempestividade da impugnação.”

Notificada da decisão em 31.08.2012 (fls. 272), a ABEMIFA apresentou Recurso Voluntário em 27.09.2012 (fls. 275-293) alegando apenas razões de mérito sem, contudo, questionar quaisquer elementos da declaração de intempestividade da impugnação exarada pela 1ª Instância de Julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Embora o presente Recurso Voluntário tenha sido formalizado com observância ao prazo legal insculpido no artigo 33 do Decreto n. 70.235/72, verifico que a recorrente não faz qualquer questionamento acerca da intempestividade declarada na decisão recorrida. Por essa razão, entendo que o recurso não merece ao menos ser conhecido.

A teor do que alude o artigo 14 do Decreto n. 70.235/72, *a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo*. Significa dizer que a apresentação de impugnação intempestiva equivale à ausência de impugnação, de sorte que não havendo impugnação não se instaura litígio ou fase litigiosa de procedimento administrativo.

Todavia, caso o autuado suscite a tempestividade como preliminar da impugnação – foi o que ocorreu na hipótese dos autos – tal questão deve ser analisada pela 1ª Instância de julgamento, nos termos do que dispõe o Ato Declaratório Normativo COSIT n. 15, de 12.7.1996.

Ocorre que a decisão de 1ª Instância que acaba julgando impugnação intempestiva limita-se a analisar a arguição de tempestividade suscitada pelo autuado. Apenas em relação a essa questão é que se instaura a fase litigiosa a que alude o artigo 14 do Decreto n. 70.235/72. As demais questões constantes da peça impugnatória não passam nem perto de ser objeto de exame.

Com efeito, se a 1ª Instância de julgamento não adentrou à análise das questões meritórias constantes da respectiva defesa, não caberia a este Tribunal enquanto órgão de 2ª Instância de julgamento administrativo fazê-lo, já que tais questões encontram-se processualmente preclusas.

É nesse sentido que há muito vem se manifestando este Tribunal:

“IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA - NÃO CONHECIMENTO DAS RAZÕES DO RECURSO.

Não se conhece das razões de recurso, como tal, contra decisão de primeira instância, que não apreciou formalmente o mérito da exigência, à vista de comprovada intempestividade da impugnação.

[...]

(Processo n. 10283.001421/91-11. Acórdão n. 107-2.169. Conselheiro Relator Dícler de Assunção. Sessão de 25.04.1995. Publicado em 22.12.2009).”

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA — PRECLUSÃO PROCESSUAL: A declaração de intempestividade da impugnação, pela decisão de primeiro grau, além de impedir a instauração da fase litigiosa do procedimento, restringe o mérito a ser examinado no âmbito do recurso voluntário, que fica limitado à contrariedade oferecida a essa declaração (...).

(Processo n. 10880.013371/91-67. Acórdão n. 108-05.814. Conselheiro Relator José Antonio Minatel. Publicado em 15.07.1999).”

Aliás, as decisões mais recentes acabam corroborando essa linha de raciocínio.

Confira-se:

“IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. PRELIMINAR DE TEMPESTIVIDADE ALEGADA EM RECURSO VOLUNTÁRIO. CONHECIMENTO DA MATÉRIA.

A impugnação intempestiva não instaura a fase litigiosa do procedimento, exceto se a preliminar de tempestividade for suscitada em Recurso Voluntário, situação em que será cabível o julgamento desta matéria, conforme explicita o Ato Declaratório Normativo nº 15, de 12 de julho de 1996, publicado no D.O.U. de 16 /07/1996.

[...]

(Processo n. 10410.005814/2005-85. Acórdão n. 2401-006.207. Conselheira Relatora Luciana Matos Pereira Barbosa. Publicado em 28.05.2019).”

Tendo em vista que a ABEMIFA não suscitou em seu Recurso Voluntário quaisquer questões acerca da intempestividade da impugnação declarada na decisão recorrida, não há como se vislumbrar de qualquer matéria que possa ser suscetível de análise por parte deste órgão de 2ª instância de julgamento.

Por último, sabendo-se que a autuação fiscal discutida nos presentes autos refere-se a exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre valores pagos a título de serviços prestados por cooperativas de trabalho, talvez coubesse à autoridade preparadora revisar o lançamento nos termos dos artigos 145, III e 149, I, ambos do Código Tributário Nacional, bem assim pelo poder de autotutela da administração pública (Súmula n. 473/STF), uma vez que o STF declarou a inconstitucionalidade do artigo 22, IV da Lei n. 8.212/91 no julgamento do Recurso Extraordinário com Repercussão Geral Reconhecida n. 595.838/SP.

### **Conclusão**

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, voto por não conhecer do presente Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega