



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

Processo nº	11516.004193/2009-21
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	2301-02.036 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	11 de maio de 2011
Matéria	Remuneração dos Segurados: Parcelas em Folha de Pagamento
Recorrente	EMBRACONT PROCESSAMENTO DE DADOS LTDA ME
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

RECURSO GENÉRICO. PRECLUSÃO PROCESSUAL.

Reputa-se não impugnada a matéria relacionada ao lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, o que impede o pronunciamento do julgador administrativo em relação ao conteúdo do feito fiscal com esta matéria relacionado que não configure matéria de ordem pública, restando, pois, definitivamente constituído o lançamento na parte em que não foi contestado.

DECADÊNCIA. PRAZO PREVISTO NO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN.

Aplica-se o art. 150, §4º do CTN quando verificado que o lançamento refere-se a descumprimento de obrigação tributária principal, houve pagamento parcial das contribuições previdenciárias no período fiscalizado e inexiste fraude, dolo ou simulação.

EXCLUSÃO DO CONTRIBUINTE DO SIMPLES E SIMPLES NACIONAL. EXIGÊNCIA DAS DIFERENÇAS DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A exclusão da empresa do SIMPLES e do SIMPLES NACIONAL implica a exigência imediata das diferenças contribuições previdenciárias que deixaram de ser recolhidas pelo contribuinte diante do regime diferenciado e cujos fatos geradores foram declarados em GFIP.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3^a Câmara / 1^a Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 06/2004, anteriores a 07/2004, devido à aplicação da regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, nos termos do voto do Relator(a). Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pela aplicação do inciso I, Art. 173 do CTN para os fatos geradores não homologados tacitamente até a data do pronunciamento do Fisco com o início da fiscalização; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do Relator(a).

Marcelo Oliveira - Presidente.

Leonardo Henrique Pires Lopes - Relator.

Participaram, ainda, da presente sessão os Conselheiros Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silverio, Bernadete de Oliveira Barros, Damiao Cordeiro de Moraes, Mauro Jose Silva e Leonardo Henrique Pires Lopes.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração em desfavor de EMBRACONT PROCESSAMENTO DE DADOS LTDA ME, do qual foi intimada em 31/07/2009, tendo em vista o não recolhimento de contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social incidentes sobre a remuneração pagas aos segurados empregados e contribuinte individual (administrador), descontadas a menor.

O Relatório Fiscal de fls. 27/32 esclarece que as contribuições previdenciárias foram lançadas tendo como base de cálculo as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP mais as rubricas que constavam nas folhas de pagamento e não contidas naquelas.

Outrossim, fora ressaltado que a empresa recolheu as contribuições próprias dos segurados, bem como parcialmente a parte patronal.

Inconformada, a ora Recorrente apresentou Impugnação de fls. 41/43, tendo a decisão de fls. 54/61 julgado improcedente a defesa e mantido o crédito tributário, consoante se pode observar da ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIARIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

ATOP DEBCAD N°37.202.911-6

BASE DE CÁLCULO APURADA ATRAVÉS FOLHA DE PAGAMENTO.

Presumem-se verdadeiros, os valores lançados pela autoridade fiscal fundamentados nas folhas de pagamento da empresa, cabendo a esta o ônus da prova em contrário.

DECADÊNCIA

Quando não se verifica a antecipação de pagamento por parte do contribuinte, aplica-se o prazo decadencial previsto no inciso I do art. 173 do CTN.

PRINCÍPIO DA LEGITIMIDADE. ONUS DA PROVA.

O ato administrativo se presume legítimo, cabendo à parte que alegar o contrário a prova correspondente.

A simples alegação contraria a ato da administração, sem carrear aos autos provas documentais, não tem o condão de desconstituir o lançamento.

MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Tratando-se de auto de infração decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória não definitivamente julgado, aplica-se a lei superveniente, na ocorrência do pagamento, quando cominar penalidade menos severa que a prevista naquela vigente ao tempo de sua lavratura.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada com o acórdão, a EMBRACONT interpôs Recurso Voluntário tempestivo de fls. 66/71, alegando, em síntese:

- a) Que o prazo de decadência para efetuar cobrança de contribuições previdenciárias é de 5 (cinco) anos conforme se depreende no art. 150, §4º, do CTN, a contar da ocorrência do fato gerador razão por que todos os tributos cobrados até a competência de agosto de 2004 encontram-se decaídos;
- b) Que não deveria ser utilizado como termo inicial o disposto no art. 173, II, do CTN, haja vista que foram efetivados, mesmo que minimamente, recolhimento do tributo via SIMPLES e SIMPLES NACIONAL;
- c) Por fim o afastamento de multa imposta, tendo em vista as alterações no sistema de imposição de multas pelo não recolhimento das contribuições previdenciárias acarretadas na Lei 11.941 de 27 de maio de 2009.

Vieram os autos a este Conselho por meio de Recurso Voluntário.

Sem Contra-razões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso e passo ao seu exame.

Do Mérito

Preliminarmente

Preclusão sobre matérias não impugnadas

O presente Auto de Infração corresponde ao não recolhimento de contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social incidentes sobre a remuneração pagas aos segurados empregados e contribuinte individual (administrador), descontadas a menor.

Nas razões recursais ora em apreço, a Recorrente sequer se defendeu quanto ao mérito da questão acima exposto, já que em nenhum momento afirma que os valores apontados pela fiscalização não correspondem a fatos geradores de contribuições previdenciárias, ou seja, apresentou uma defesa genérica, não se desincumbindo do ônus da prova em contrário do afirmado pela fiscalização.

Pois bem. A despeito de tal discussão, imperioso trazer a baila o que preconiza o art. 9º, §6º da Portaria nº 520, de 19 de maio de 2004, *in verbis*:

Art. 9º A impugnação mencionará:

(...)

§ 6º Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

Desta feita, conclui-se, do acima exposto, que reputa-se impugnada a matéria relacionada ao lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, o que impede o pronunciamento do julgador administrativo em relação ao conteúdo do feito fiscal com esta matéria relacionado, restando, pois, definitivamente constituído o lançamento na parte em que não foi contestado.

Nota-se, portanto, que houve a preclusão processual, uma vez que não houve insurgência da Recorrente quanto a pretensão externada no lançamento. Ademais, a despeito de tal instituto, importante citar os ensinamentos de Fredie Didier Júnior, *in verbis*:

"Entende-se que a preclusão está intimamente relacionada com o ônus, que, como se sabe, é situação jurídica consistente em um encargo do direito. A parte detentora de ônus deverá praticar ato processual em seu próprio benefício, no prazo legal, e de forma correta: se não o fizer, possivelmente este comportamento poderá acarretar consequências danosas para ela. (...) a preclusão decorre do não-

atendimento de um ônus, com a prática de ato-fato caducificante ou ato jurídico impeditivo, ambos lícitos, conformes com o direito.

Com isso, entendo que, no caso em apreço, ocorreu a preclusão consumativa, que é a extinção da faculdade de praticar um determinado ato processual em virtude de já haver ocorrido a oportunidade para tanto, ficando, portanto, o julgador impossibilitado de analisar a questão de mérito, posto que não contestada pela Recorrente.

Da decadência

No caso em apreço, a decisão recorrida aplicou corretamente o entendimento fixado na Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal, que reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, que determinavam o prazo decenal da decadência.

Contudo, afirma a instância administrativa *a quo* que o prazo é de cinco anos, nos termos do art. 173, I do CTN. Isto porque, com o afastamento do art. 45 da Lei nº 8.212/91, coube ao Código Tributário Nacional - CTN disciplinar a decadência para o lançamento das contribuições previdenciárias.

Ocorre que este Código prevê a aplicação de duas regras, aparentemente conflitantes, tomando a primeira como termo inicial o pagamento indevido (art. 150, §4º), e a segunda o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado (art. 173, I). Cumpre transcrever os referidos dispositivos legais:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...).

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingu-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Harmonizando as normas acima transcritas, o Superior Tribunal de Justiça esclareceu a aplicação do art. 173 para os casos em que o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação:

- 1) Quando não tiver havido pagamento antecipado;
- 2) Quando tiver ocorrido dolo, fraude ou simulação;

3) Quando não tiver havido declaração prévia do débito.

Cumpre transcrever o acórdão prolatado em sede de Recurso Especial representativo da controvérsia:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. *O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inoce, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

2. *É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009).

No voto lavrado no referido REsp 973.733/SC, foi transscrito entendimento firmado em outros julgamento (REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, DJ 25.02.2008), que limitam a aplicação do art. 150, §4º do CTN às hipóteses que tratam de tributo sujeito a lançamento por homologação, “quando ocorrer pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias”.

No caso dos autos, verifica-se que o contribuinte pagou parcela das contribuições previdenciárias referentes ao período do lançamento, tanto que a presente notificação somente se refere à cobrança da diferença entre os valores recolhidos pela empresa na sistemática do SIMPLES, e aqueles efetivamente devidos, como uma empresa excluída daquele regime jurídico.

Ademais, não tendo sido constatado dolo, fraude, ou simulação na conduta da Recorrente, constitui-se circunstância necessária à aplicação do art. 150, §4º do CTN e, consequente, afastamento do seu art. 173, I.

Deste modo, considerando que o crédito previdenciário foi constituído em 31/07/2009, envolvendo as competências de 01/2004 a 13/2007, encontram-se decaídos os períodos de 01 a 06/2004, anteriores a 07/2004.

Da exclusão do SIMPLES e do SIMPLES NACIONAL. Exigência das diferenças.

A Recorrente insurge-se contra a exigência de contribuições previdenciárias devidas em decorrência da sua exclusão do SIMPLES e do SIMPLES NACIONAL, afirmando que a mudança no critério de interpretação da Receita Federal não poderia ensejar na tributação em tela.

Com tais argumentos, a empresa insurge-se, na verdade, contra a sua exclusão daquelas sistemáticas, o que foi determinado em conclusão aos processos administrativos 11516.002116/2009-36 e 11516.002117/2009-81.

Assim, caberia à empresa esgotar os questionamentos sobre a sua exclusão nesses processos administrativos, não cabendo, agora, nestes autos, revisitar a matéria, sob pena, inclusive, de decisões conflitantes.

De qualquer forma, não se verifica uma simples mudança de critério de interpretação, mas sim a verificação de que a declaração da receita bruta da empresa, na sua Declaração do Imposto de Renda, não corresponderia à verdade dos fatos.

Assim, deve ser exigido da empresa as contribuições previdenciárias relativas à diferença entre os valores recolhidos conforme regime de tributação diferenciado e aqueles efetivamente devidos pela empresa, considerando o regime jurídico aplicável às empresas em geral.

Não há que se falar, portanto, em ausência de compensação das quantias pagas pela empresa. Isto porque o que o Fisco está a exigir é exatamente a diferença, como se depreende do DISCRIMINATIVO ANALÍTICO DE DÉBITO (fls. 02/12), que tomou em consideração os documentos apresentados pela empresa, discriminados no RDA – RELATÓRIO DE DOCUMENTOS APRESENTADOS (fls. 27/28) e no RADA – RELATÓRIO DE APROPRIAÇÃO DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS (fls. 29/33).

Por tais razões é que não podem ser acolhidas as alegações da Recorrente, nos termos da decisão recorrida.

Da Conclusão

Em virtude do exposto, conheço do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, apenas para afastar as contribuições previdenciárias cujos fatos geradores tenham ocorrido até 06/2004, isto é, anteriores a 07/2004.

É como voto.

Sala das Sessões, em 11 de maio de 2011

Leonardo Henrique Pires Lopes



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES em 17/08/2011 17:56:15.

Documento autenticado digitalmente por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES em 17/08/2011.

Documento assinado digitalmente por: MARCELO OLIVEIRA em 13/10/2011 e LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES em 17/08/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 20/09/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP20.0919.10527.FQUQ

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:
D6928721C4EBF4BF3B37BF575DF2C8BC79CC4F70**