



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

Processo nº 11516.722420/2011-18
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 2201-004.505 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2018
Matéria Contribuições Previdenciárias
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado RODOLOG TRANSPORTES LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 29/02/2008, 01/05/2008 a 31/12/2008

DEFESA. MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS EM IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO. As matérias não propostas em sede impugnatória não podem ser deduzidas em recurso voluntário devido à perda da faculdade processual de seu exercício, configurando-se a preclusão consumativa, a par de representar, se admitida, indevida supressão de instância.

SIMPLES NACIONAL. FALTA DE OPÇÃO. RECOLHIMENTO INDEVIDO. LANÇAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SEGUNDO O REGIME ORDINÁRIO DE TRIBUTAÇÃO.

Não se pode exigir da autoridade fiscal a comprovação da comunicação de indeferimento da solicitação de opção pelo Simples Nacional, ou mesmo de exclusão desse regime, quando não há qualquer registro ou documento que comprove que o pedido foi realizado dentro do prazo regulamentar para o período de apuração em questão.

Solicitação de opção pelo Simples Nacional efetuada em ano-calendário posterior não se presta a comprovar a regularidade do recolhimento realizado a esse título em competências relativas a anos anteriores.

ENUNCIADO Nº 76 DA SÚMULA CARF. COMPENSAÇÃO. SIMPLES NACIONAL.

Mesmo nos casos em que o recolhimento na sistemática do Simples Nacional tenha ocorrido em virtude de erro do contribuinte, dos valores lançados de ofício a título de contribuição previdenciária devem ser deduzidos os recolhimentos da mesma natureza efetuados na sistemática do Simples Nacional, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer e acolher os embargos apresentados para, atribuindo-lhe efeitos infringentes, sanar a omissão apontada, para dar parcial provimento ao recurso voluntário e determinar que, dos valores lançados de ofício a título de contribuição previdenciária, sejam deduzidos os recolhimentos da mesma natureza efetuados na sistemática do Simples Nacional, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada, desde que tais valores não tenham sido aproveitados pela contribuinte. Vencido o Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo que negava provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Marcelo Milton da Silva Risso, Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Dione Jesabel Wasilewski, Douglas Kakazu Kushiya, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente) e Jose Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado).

Relatório

Trata-se de embargos de declaração apresentados pela Delegacia da Receita Federal de Florianópolis (fls. 227/233), em face do Acórdão nº 2803-004.047, da 3ª Turma Especial desta Seção de Julgamento (fls. 220/224), apontando contradição neste ato, uma vez que a matéria em litígio seria referente a crédito tributário decorrente de obrigações principais e o ato atacado teria tratado de crédito relativo a obrigações acessórias.

Os embargos foram admitidos pelo despacho de fls. 245/249, de onde se extrai:

Diante do exposto, deve-se acolher os Embargos como Inominados devido a lapso manifesto e, conseqüentemente, submeter os autos novamente à apreciação do Colegiado, com vistas sanar os vícios apontados pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis/SC.

Tendo sido inicialmente distribuído para a Conselheira Ana Cecília da Cruz Lustosa, o processo compôs lote sorteado em sessão pública para esta relatora em função de alteração no mandato da primeira (fls. 250/251).

É o que havia para ser relatado.

Voto

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski - Relatora

Os embargos apresentados preenchem os requisitos de admissibilidade e devem ser conhecidos.

Com efeito, segundo o Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo (fl. 2), o auto de infração que o compõe diz respeito às contribuições previdenciárias da empresa, do segurado e as destinadas a outras entidades e fundos (FNDE, INCRA, SEBRAE, SEST e SENAT). O Acórdão embargado, por seu turno, tratou de lançamento:

*...do crédito tributário oriundo de aplicação de sanção por descumprimento do disposto no art. 32, III, §11º, da Lei n. 8.212/1991, sujeita à multa prevista no art. 92 e art. 102 desse diploma, e no art. 283, II, "b", e art. 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.3.049/1999, ao deixar de apresentar informações, documentos e esclarecimentos à fiscalização exercícios de 2005 e 2007, reconhecendo também a existência de grupo econômico.
(...)grifou-se*

Neste caso, para supressão do erro identificado, impõe-se a análise de toda a matéria trazida à discussão em função do recurso voluntário (153/209).

Nesse diapasão, depreende-se do relatório fiscal (fls. 109/116), que a fiscalizada efetuou pagamentos de salários a seus empregados e pró-labore aos sócios, contudo declarou-se indevidamente em GFIP como optante pelo SIMPLES Nacional e efetuou os recolhimentos como se nessa modalidade estivesse.

É relatado ainda que a empresa autuada não seria optante desse regime diferenciado já que, em consulta ao Histórico das Solicitações de Opção pelo SIMPLES Nacional, verificou-se que os três pedidos apresentados por ela teriam sido indeferidos.

A empresa teria sido então intimada a apresentar cópia dos recursos administrativos manejados contra essas decisões de indeferimento e, em resposta, teria afirmado que não os formulou.

Em face disso, foram lavrados autos de infração para exigência das contribuições devidas sobre pagamentos realizados a empregados e sócios como remuneração pelos serviços prestados.

Em sede de impugnação (fls. 118/120), alegou a autuada, em síntese, que:

1. A empresa não inseriu qualquer informação indevida à Previdência Social, eis que estaria incluída no SIMPLES Nacional.

2. Os recursos não foram apresentados eis que, em nenhum momento, foi intimada a respeito (exclusão).

3. No levantamento dos débitos não foram aproveitados os pagamentos à Previdência Social através de DAS - Documento de Arrecadação do Simples.

A 10ª Turma da DRJ/RJ1 negou provimento à impugnação mantendo integralmente o auto de infração (Acórdão nº 12-63.099 - fls. 138/142).

A ciência dessa decisão ocorreu na sexta-feira 28/02/2014 (fls. 144/145) e o recurso voluntário foi tempestivamente protocolado em 01/04/2014 (fls. 153/209).

Em sede recursal, a empresa autuada alega:

1. A exclusão do Simples Nacional está sujeita a procedimento próprio que não foi observado no caso em questão, já que a interessada jamais foi cientificada dessa decisão.

2. Durante todo o período a contribuinte emitiu o DAS através do próprio *site* da Receita Federal, o que evidencia seu enquadramento no Simples Nacional.

3. A prova da não opção pelo Simples foi apenas uma consulta na internet, que não teria valor probatório, já que nem mesmo autenticado por qualquer autoridade federal.

4. Houve erro na apuração da base de cálculo, já que a fiscalização inseriu rubricas que não podem compô-la: aviso prévio indenizado, 13ª proporcional ao aviso prévio, salário-maternidade, adicional de horas extras e adicional noturno, adicional de férias e férias gozadas, auxílio-doença, adicionais de insalubridade, periculosidade e transferência, 13º salário e vale transporte pago em dinheiro.

5. A contribuição ao INCRA não foi recepcionada pela Constituição Federal de forma que não pode ser cobrada.

6. Também não é possível a cobrança da contribuição ao SAT/RAT pela sistemática instituída pelo Decreto nº 6.957, de 2009.

7. A multa de 75% tem caráter confiscatório.

8. Os valores pagos na sistemática do Simples devem ser compensados com o apurado pela fiscalização.

9. Requer a produção de prova pericial.

Pelas razões expostas, requer a reforma da decisão recorrida para que seja considerado nulo o não enquadramento/exclusão do Simples Nacional, bem como, sucessivamente, a exclusão da base de cálculo das verbas não tributáveis, o afastamento da contribuição destinada ao INCRA, da GILRAT/SAT e da multa de 75%, e, por fim, que sejam compensados todos os valores recolhidos a título de Simples.

Inicialmente é preciso registrar que nem todos os argumentos apresentados no recurso voluntário podem ser conhecidos e enfrentados. Isso porque o recurso voluntário tem por objeto discutir a correção da decisão proferida pela primeira instância de julgamento e está adstrito à matéria submetida a ela.

Com efeito, de acordo com o Decreto nº 70.235, 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;

(...)

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

Assim, a matéria não impugnada torna-se incontroversa, não mais sujeita a enfrentamento em fase posterior, a não ser que se caracterize como de ordem pública.

Nesse sentido:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal
Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002
DEFESA. MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS EM IMPUGNAÇÃO.
APRESENTAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO.
IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.
As matérias não propostas em sede impugnatória não podem ser deduzidas em recurso voluntário devido à perda da faculdade processual de seu exercício, configurando-se a preclusão consumativa, a par de representar, se admitida, indevida supressão de instância.
Embargos rejeitados. (Acórdão nº 3401-004.425)*

*Assunto: Outros Tributos ou Contribuições
Período de apuração: 01/09/1989 a 30/11/1991
MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. NÃO
CONHECIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.
Considera-se preclusa a matéria não impugnada e não discutida na primeira instância administrativa, em conformidade com o disposto no art. 17 do Decreto 70235/72. (Acórdão nº 3201-003.500)*

Em razão disso, serão objeto de análise nesse recurso os seguintes argumentos que guardam correlação com a impugnação apresentada:

1. A exclusão do Simples Nacional está sujeita a procedimento próprio que não foi observado no caso em questão, já que a interessada jamais foi cientificada dessa decisão.
2. Durante todo o período a contribuinte emitiu o DAS através do próprio *site* da Receita Federal, o que evidencia seu enquadramento no Simples Nacional.
3. A prova da não opção pelo Simples foi apenas uma consulta na *internet*, que não teria valor probatório, já que nem mesmo autenticada por qualquer autoridade federal.
4. Os valores pagos na sistemática do Simples devem ser compensados com o apuração pela fiscalização.

A partir desse pressuposto cumpre, primeiramente, verificar se a empresa poderia ser considerada como enquadrada no Simples Nacional.

Nesse sentido, destaca-se da Lei Complementar nº 123, de 2006, o que segue:

Art. 16. A opção pelo Simples Nacional da pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa e empresa de pequeno porte dar-se-á na forma a ser estabelecida em ato do Comitê Gestor, sendo irretratável para todo o ano-calendário.

§ 1º Para efeito de enquadramento no Simples Nacional, considerar-se-á microempresa ou empresa de pequeno porte aquela cuja receita bruta no ano-calendário anterior ao da opção esteja compreendida dentro dos limites previstos no art. 3º desta Lei Complementar.

*§ 2º A opção de que trata o **caput** deste artigo deverá ser realizada no mês de janeiro, até o seu último dia útil, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do ano-calendário da opção, ressalvado o disposto no § 3º deste artigo.*

*§ 3º A opção produzirá efeitos a partir da data do início de atividade, desde que exercida nos termos, prazo e condições a serem estabelecidos no ato do Comitê Gestor a que se refere o **caput** deste artigo.*

§ 4º Serão consideradas inscritas no Simples Nacional, em 1º de julho de 2007, as microempresas e empresas de pequeno porte regularmente optantes pelo regime tributário de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, salvo as que estiverem impedidas de optar por alguma vedação imposta por esta Lei Complementar. (Redação dada pela [Lei Complementar nº 127, de 14 de agosto de 2007](#))

§ 5º O Comitê Gestor regulamentará a opção automática prevista no § 4º deste artigo.

§ 6º O indeferimento da opção pelo Simples Nacional será formalizado mediante ato da Administração Tributária segundo regulamentação do Comitê Gestor.

A regulamentação dessa matéria deu-se através da Resolução nº 04 do CGSN, de onde se extrai:

Art. 8º Na hipótese de a opção a que se refere o art. 7º ser indeferida, será expedido termo de indeferimento da opção pelo Simples Nacional por autoridade fiscal integrante da estrutura administrativa do respectivo ente federado que decidiu o indeferimento, inclusive na hipótese de existência de débitos tributários.

§ 1º O indeferimento de que trata o caput submete-se ao rito processual definido em legislação específica do respectivo ente federado.

§ 1º Será dado ciência do termo a que se refere o caput à ME ou à EPP pelo ente federativo que tenha indeferido a sua opção, segundo a sua respectiva legislação.

(Redação dada pelo(a) Resolução CGSN nº 50, de 22 de dezembro de 2008)

§ 2º Na hipótese de decisão administrativa definitiva ou judicial deferindo a opção pelo Simples Nacional com efeitos retroativos, os tributos e contribuições devidos pelo Simples Nacional poderão ser recolhidos sem a cobrança de multa de mora, tão-somente com incidência de juros de mora.

§ 3º Na hipótese do § 2º, o respectivo ente federado deverá comunicar a decisão final para os demais entes envolvidos.

Portanto, de acordo com esses atos seria necessária a comunicação da empresa caso sua solicitação de opção fosse efetivamente indeferida.

Essa assertiva poderia levar à conclusão de que seria prudente buscar com a autoridade fazendária a comprovação de que o indeferimento foi comunicado à empresa. Ocorre, entretanto, que esse fato é irrelevante para esse processo, já que ele trata de débitos relativos a algumas competências de 2008 e o primeiro registro de solicitação de opção data de 16/02/2009 (fl. 69), sendo certa a impossibilidade de retroação ao ano-calendário de 2008.

Sendo o Simples Nacional um regime diferenciado de tributação, cujo acesso está condicionado a exigências de ordem formal e material, caberia a empresa fazer prova de que realizou em tempo hábil a sua solicitação de inclusão nele.

Se não há prova desse fato, não há sentido em exigir da Fazenda Pública que comprove a comunicação do indeferimento.

Com isso restam superados os argumentos da recorrente quando procura contestar sua situação de não optante pelo Simples Nacional no ano-calendário de 2008, já que não comprovou a realização dos atos necessários para usufruir dessa sistemática de tributação.

Nesse sentido, as formalidades que estão estabelecidas pela legislação de regência certamente não podem ser supridas pela utilização de uma ferramenta disponibilizada aos contribuintes para efetuar o cálculo dos valores devidos e emitir as guias correspondentes, já que sua utilização é de inteira responsabilidade destes últimos.

Isto posto, é preciso ressaltar que as discussões quanto à base de cálculo utilizada pela fiscalização envolviam matéria passível de conhecimento de ofício, já consubstanciada no seguinte enunciado da Súmula CARF:

Súmula CARF nº 89: A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

Ocorre que esse enunciado não foi aplicado ao caso em análise porque não se localizou nos documentos utilizados pela autuação qualquer valor a esse título.

Em relação às demais verbas, é oportuna a transcrição da seguinte ementa do Acórdão nº 2301-005.168, de lavra do Conselheiro João Bellini Junior:

Período de apuração: 01/05/2010 a 31/08/2012
REMUNERAÇÃO DE FÉRIAS, GOZADAS OU INDENIZADAS.
ADICIONAL DE FÉRIAS.

Diante da moldura constitucional e em razão da amplitude conceitual e legislativa dos conceitos de remuneração e salário-de-contribuição, nas férias (art. 7º, XVII, da CF, e art. 129 da CLT), temos típicas hipóteses de interrupção do contrato de trabalho, razão pela qual, a despeito de inexistir prestação de serviço, há remuneração e, havendo remuneração paga, devida ou creditada, há incidência de contribuições previdenciárias. O caráter remuneratório dos adicionais de férias, gozadas ou indenizadas, (art. 7º, XVII, da CF) é inequívoco, pois tratam-se de conquistas sociais que nada mais representam senão uma retribuição legal pelo trabalho, de sorte que não haveria razão para se negar o seu caráter remuneratório. A incidência de contribuições previdenciárias sobre o 13º salário está prevista expressamente na legislação tributária. (Lei 8.212, de 1991, art. 28, § 7º.)

RECURSOS REPETITIVOS. SISTEMÁTICA DO ART. 543 DO CPC ANTIGO OU DOS ARTS. 1.036 A 1.041 DO NOVO CPC. VINCULAÇÃO. ART. 62-A DO RICARF. DECISÕES NÃO TRANSITADAS EM JULGADO.

O STJ, no REsp 1.230.957, julgado na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil (recurso repetitivo), estabeleceu a não incidência de contribuição previdenciária sobre a remuneração (i) nos 15 dias anteriores à concessão de auxílio-doença, (ii) do terço constitucional de férias indenizadas ou gozadas; e (iii) do aviso prévio indenizado. Todavia, a vinculação de Conselheiro ao quanto decidido na sistemática dos recursos repetitivos somente ocorre quanto às decisões definitivas de mérito (art. 62-A, do RICARF), o que somente ocorre com o trânsito em julgado das decisões. Em sentido semelhante, são os argumentos contidos na Nota/PGFN/CRJ/Nº 640/2014.

MULTA ISOLADA. FALSIDADE DE DECLARAÇÃO. A aplicação da multa isolada pr falsidade de declaração, prevista pelo art. 89, § 10, da Lei 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei 11.488.de 2007, é necessário que reste caracterizado o dolo, ou seja, a vontade de apresentar declaração falsa.

Melhor sorte, contudo, merece as alegações relativas à necessidade de se abater do quanto exigido neste processo aquilo que foi recolhido a título de Simples Nacional.

Quanto a essa matéria, diz o enunciado nº 76 da Súmula CARF:

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

Embora não haja absoluta similitude entre o caso em análise e o enunciado posto, já que na situação trazida aqui à colação não chegou a haver opção pelo Simples Nacional e, conseqüentemente, não foi necessária sua exclusão, entendo estarem presentes os mesmos pressupostos que deram origem a esse enunciado.

De fato, segundo a fundamentação constante do Acórdão nº 9101-000.949, um dos paradigmas do enunciado transcrito, relator o Conselheiro Antonio Carlos Guidone Filho, as razões que justificam essa medida são as seguintes:

Neste particular, entendo que os recolhimentos de IRPJ, CSL, PIS e COFINS efetuados pelo contribuinte, ainda que de modo globalizado e por meio um único DARF e código de receita, mantêm a sua natureza e vinculação aos fatos geradores que lhe são correspondentes. Em outras palavras, os pagamentos efetuados a título de IRPJ, CSL, PIS e COFINS não se desnaturam por conta de sua inserção na sistemática do SIMPLES.

Nesse sentido, a realização de lançamento fiscal para a apuração do IRPJ, CSL, PIS e COFINS não pode desconsiderar os recolhimentos efetuados pelo contribuinte a este mesmo título no mesmo período de apuração, ainda que de modo parcial e sob a sistemática do SIMPLES, uma vez que os tributos recolhidos tem por pressuposto os mesmos fatos e operações.

Não procede o entendimento sustentado no recurso especial no sentido de que os pagamentos efetuados sob a sistemática do SIMPLES constituiriam indébito tributário, sob pena de violação do art. 165 do CTN. Ora, verifica-se que no caso não há que se falar sequer em indébito passível de repetição, porquanto a Contribuinte deve ao Fisco os mesmos tributos (relativos aos mesmos períodos de apuração) em montante superior àquele que teria potencialmente direito a restituir.

Sendo assim, entendo que, caso os valores não tenham sido ainda aproveitados pela contribuinte, devem ser deduzidos da base de cálculo das contribuições lançadas os montantes pagos do mesmo tributo sob o regime simplificado, ainda que este recolhimento tenha sido realizado sem a efetiva adesão a essa sistemática diferenciada de tributação.

Apenas para ilustrar, esclareço que, em relação às contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos, não há que se falar em dedução de recolhimentos efetuados, uma vez que as empresas que aderiram ao SIMPLES NACIONAL não as recolhem.

Conclusão

Com base no exposto, voto por conhecer e acolher os embargos apresentados para, atribuindo-lhe efeitos infringentes, sanar o erro identificado, para dar parcial provimento ao recurso voluntário e determinar que, dos valores lançados de ofício a título de contribuição previdenciária, sejam deduzidos os recolhimentos da mesma natureza efetuados na sistemática do Simples Nacional, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada, desde que esses valores não tenham sido ainda aproveitados pela contribuinte.

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski

