



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

Processo nº 15504.726104/2011-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-004.726 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de abril de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS: DIFERENÇAS FOLHA DE PAGAMENTO X GFIP
Recorrente INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES MILITARES DE MG
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/11/2006

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. RECONHECIMENTO DA PROCEDÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Quando o contribuinte de modo expresso declara na peça vestibular a sua concordância com a infração descrita pela fiscalização, deixando de impugnar determinada parcela do lançamento de ofício, não há instauração da fase litigiosa do procedimento fiscal e considera-se o crédito tributário definitivamente consolidado na esfera administrativa.

DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APRECIÇÃO DE OFÍCIO.

O instituto da decadência, em matéria tributária, transcende aos interesses das partes, sendo cognoscível de ofício pelo julgador administrativo. Extinto o crédito tributário pela decadência, não poderá ser reavivado pelo lançamento de ofício.

DECADÊNCIA. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. PRAZO DO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).

Caracterizado o pagamento antecipado, e ausente a comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação pela fiscalização, a contagem do prazo decadencial em relação às contribuições previdenciárias dá-se pela regra do § 4º do art. 150 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso e dar-lhe provimento para reconhecer a decadência do crédito tributário nas competências 07/2006, 08/2006, 10/2006 e 11/2006, levantamentos 'G1' e 'J1'.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Cleberon Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Carlos Alexandre Tortato, Cleberon Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Márcio de Lacerda Martins e Andréa Viana Arrais Egypto e Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocado).

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (DRJ/SDR), cujo dispositivo tratou de considerar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. Transcrevo a ementa do Acórdão nº 15-35.489 (fls. 3.133/3.144):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/11/2006

CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS. CONTRIBUIÇÕES SEGURADOS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço.

REGIME DE COMPETÊNCIA. GERAL.

Para fins de composição da base de cálculo para a Previdência Social, adota-se, regra geral, o regime de competência, vale dizer, o fato gerador ocorre no momento em que a remuneração se torna devida aos segurados, sendo irrelevante o momento em que se deu o efetivo pagamento pelos serviços prestados.

ALEGAÇÕES IMPUGNATÓRIAS GENÉRICAS E SEM LASTRO PROBATÓRIO.

Não se conhece de argumentos de defesa quando não se referirem a lançamentos específicos e/ou não forem acompanhados dos elementos de prova adequados.

Impugnação Improcedente

2. Extraí-se do relatório fiscal, às fls. 29/39, que o processo administrativo é composto por 2 (dois) Autos de Infração (AI), abrangendo as competências 01/2006 a 08/2006 e 10/2006 a 11/2006, nos seguintes termos:

(i) **AI nº 37.236.622-8**, referente às contribuições previdenciárias patronais, previstas nos incisos I a III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, incidentes sobre as remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais; e

(i) **AI nº 37.236.623-8**, referente às contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição.

2.1 As contribuições previdenciárias incidem sobre remunerações não declaradas, assim como aquelas declaradas a menor, em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP). As bases de cálculo foram apuradas a partir do confronto entre os dados das folhas de pagamento de salários, da escrituração contábil e da Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf).

2.2 Para fins de organização do trabalho fiscal, a autoridade lançadora dividiu os fatos geradores nos seguintes levantamentos:

(i) Código F1 - TRABALHADORES FORA GFIP RA – Pagamentos a pessoas físicas ocupantes de cargos comissionados de recrutamento amplo, cujos valores não foram lançados em GFIP;

(ii) Código G1 – TRABALHADORES FORA GFIP CI – Pagamentos a pessoas físicas prestadoras de serviços autônomos – contribuintes individuais, cujos valores não foram lançados em GFIP;

(iii) Código J1 – DIFERENÇA FOLHA MAIOR GFIP CI – Pagamentos a pessoas físicas prestadoras de serviços autônomos – contribuintes individuais, cujos valores foram lançados a menor em GFIP; e

(iv) Código K1 – DIFERENÇA FOLHA MAIOR GFIP RA – Pagamentos a pessoas físicas ocupantes de cargos comissionados de recrutamento amplo, cujos valores foram lançados a menor em GFIP.

2.3 No tópico V do relatório fiscal, bem como do Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (Rada), acostado às fls. 10/13 e 21/24, a fiscalização demonstra que examinou as GFIP's entregues e processadas antes da ciência do termo de início da ação fiscal, apropriando, para fins de dedução do crédito devido, valores recolhidos em Guia da Previdência Social (GPS).

3. Em que pese o início do procedimento fiscal em 21/12/2009, a constituição do crédito tributário foi aperfeiçoada somente em 13/12/2011, com a ciência pessoal do sujeito passivo, tendo o interessado na sequência impugnado a exigência fiscal (fls. 3, 16, 40/41, 2.925/2.930 e 3.037/3.042).

4. Intimado em 16/7/2014 por via postal da decisão de primeira instância, conforme fls. 3.146/3.147, o recorrente apresentou recurso voluntário, em 18/8/2014 (fls. 3.149/3.156).

5. Na peça recursal, entre outras ponderações, sustenta a extinção parcial do crédito tributário, devido a pagamentos extemporâneos realizados antes do início da ação fiscal.

5.1 Reconhece equívocos quando do processamento das informações inseridas nas suas folhas de pagamento e na declaração fiscal da retenção do imposto de renda na fonte. Contudo, afirma que as despesas foram efetivamente liquidadas e pagas, ainda que posteriormente às datas de vencimento do tributo.

5.2 Com o finalidade de comprovar as suas alegações, o recorrente juntou ao recurso voluntário cópias de documentos e planilhas. Dentre elas, consta uma relação de GPS pagas relativamente ao ano de 2006 (fls. 3.178/3.182).

6. Por meio da Resolução nº 2401.000.462, o colegiado converteu o julgamento em diligência, a fim de verificar uma questão prejudicial ao exame do mérito, consistente na eventual extinção do crédito tributário apurado pela fiscalização devido à decadência (fls. 3.230/3.234).

6.1 Relativamente à diligência, a autoridade fiscal manifestou-se conforme documento de fls. 3.239/3.241. Oportunizado o contraditório, o sujeito passivo permaneceu inerte (fls. 3.242/3.248).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Relator

Juízo de admissibilidade

7. Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

7.1 No tocante à tempestividade, ressalto que o recorrente tomou ciência da decisão de primeira instância em 16/7/2014, quarta-feira, por via postal, sendo-lhe conferido prazo de 30 (trinta) dias para interposição de recurso. Com isso, o prazo recursal iniciou-se em 17/7, quinta-feira, e finalizaria no dia 15/8, sexta-feira.

7.2 Todavia, o dia 15/8/2014 foi feriado municipal em Belo Horizonte, alusivo à Assunção de Nossa Senhora (Lei Municipal nº 1.327, de 8 de fevereiro de 1967).

7.3 Em vista do feriado local, não houve expediente na unidade da RFB, prorrogando-se o prazo de vencimento para o próximo dia útil, dia 18/8/2014, segunda-feira, data em que o recorrente protocolou o seu recurso voluntário (art. 9º do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Delimitação da matéria controvertida devolvida a julgamento

8. Segundo a legislação processual tributária, a impugnação formalizada por escrito instaura a fase litigiosa do procedimento, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (arts. 14 e 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972).

9. Resulta a mesma consequência, ou seja, não se instaura a fase litigiosa, quando o contribuinte de modo expresso declara na peça vestibular a sua concordância com a infração descrita pela fiscalização.

9.1 O reconhecimento no que tange à procedência da acusação fiscal é fato impeditivo ao início do contencioso administrativo, vedada a parte inovar na postulação recursal para incluir contestação de matéria já atingida pela preclusão lógica.

10. Nessa linha de raciocínio, verifico que o recorrente, quando da impugnação, anuiu de modo expresso com parte do crédito tributário lançado pela fiscalização.

10.1 Com efeito, após proceder a conferência dos dados, indica os valores do lançamento de ofício que entende devidos, dividindo-os por auto de infração, competências e Levantamentos (Lev.) "F1", "G1", "J1" e "K1" (fls. 2.929/2.934 e 3.041/3.053).

11. Confrontando os Discriminativos do Débito, às fls. 4/9 e 17/20, e Planilhas elaboradas pelo impugnante, ora recorrente, às fls. 2.931/2.934 e 3.043/3.053, é possível montar o quadro abaixo:

Competência	AI nº 37.236.622-8		AI nº 37.236.623-6	
	Concorda	Discorda	Concorda	Discorda
01/2006	Lev. "G1" e "J1"	-	Lev. "G1" e "J1"	-
02/2006	Lev. "G1", "J1" e "K1"	-	Lev. "G1", "J1" e "K1"	-
03/2006	Lev. "F1", "G1", "J1" e "K1"	-	Lev. "F1", "G1", "J1" e "K1"	-
04/2006	Lev. "G1" e "J1"	-	Lev. "G1" e "J1"	-
05/2006	Lev. "F1", "G1" e "J1"	-	Lev. "F1", "G1" e "J1"	-
06/2006	Lev. "F1", "G1" e "J1"	-	Lev. "F1", "G1" e "J1"	-
07/2006	Lev. "F1" e "K1"	Lev. "G1"	Lev. "F1" e "K1"	Lev. "G1" e "J1"
08/2006	Lev. "F1"	Lev. "G1"	Lev. "F1"	Lev. "G1"
10/2006	Lev. "F1"	Lev. "G1" e "J1"	Lev. "F1"	Lev. "J1"
11/2006	Lev. "F1"	Lev. "J1"	Lev. "F1"	-

12. Como se nota, o recorrente concordou integralmente com o lançamento do crédito tributário relativo às competências 01/2006 a 06/2006.

12.1. No tocante às demais competências, também anuiu com os lançamentos correspondente aos pagamentos efetuados a segurados empregados ocupantes de cargos comissionados de recrutamento amplo, os quais fazem parte dos Levantamentos "F1" e "K1" (item 10.1 do Relatório Fiscal, às fls. 32).

12.2. Em ambos os casos, ao não se instaurar a fase litigiosa do procedimento fiscal, considera-se o crédito tributário definitivamente consolidado na esfera administrativa.

13. A empresa contestou tão somente as competências 07/2006 a 08/2006 e 10/2006 a 11/2006, limitando-se aos pagamentos efetuados a pessoas físicas prestadores de serviços autônomos - contribuintes individuais, os quais compõem os Levantamentos "G1" e "J1" (item 10.2 do Relatório Fiscal, às fls. 33).

14. Portanto, a matéria devolvida para apreciação do órgão julgador "ad quem", em sede de recurso voluntário, restringe-se às competências 07/2006 a 08/2006 e 10/2006 a 11/2006, circunscrita aos Levantamentos "G1" e "J1".

Decadência

15. Trata-se como visto, na origem, de crédito tributário referente ao período de 01/2006 a 08/2006 e 10/2006 a 11/2006, constituído mediante lançamento de ofício em 13/12/2011.

16. Em avaliação preliminar, identificou-se a possibilidade de extinção de parte do crédito tributário objeto deste processo administrativo, tendo em vista a aplicação da regra decadencial de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador, prevista no § 4º do art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN).

17. De maneira tal que o julgamento foi convertido em diligência, com a finalidade de colher elementos adicionais sobre a existência de pagamento parcial antecipado com relação aos fatos geradores, "com base nas GFIP's entregues e nas GPS's pagas antes do início do procedimento fiscal, em 29/12/2009" (fls. 3.233/3.234).

18. Ainda que indeterminado e aberto o conceito de "matéria de ordem pública", prevalece a noção de que a decadência, em matéria tributária, transcende aos interesses das partes, sendo cognoscível de ofício pelo julgador. Extinto o crédito tributário pela decadência, não poderá ser reavivado pelo lançamento.

19. A regra geral do prazo decadencial está contida no inciso I do art. 173 do CTN, em que o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter efetuado o lançamento de ofício:

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

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

(...)

20. Porém, no caso do lançamento por homologação, e ausentes o dolo, a fraude ou a simulação, o pagamento antecipado parcial atrai a regra decadencial prevista no § 4º do art. 150 do CTN, isto é, cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador:

Art. 150. (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à 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.

21. No âmbito do lançamento dos tributos por homologação, como ora se examina, a tarefa prescrita em lei de antecipar o pagamento demanda do sujeito passivo a realização de um conjunto separado de procedimentos em relação a cada uma das contribuições

previdenciárias devidas, a partir da confrontação, por competência, entre o fato jurídico e a regra-matriz de incidência tributária.

22. Pois bem. A respeito da existência de dolo, fraude ou simulação na conduta da empresa autuada, o Relatório Fiscal não contém elementos conclusivos que atestem a ocorrência (fls. 29/39).

22.1 Todavia, restou consignado pela fiscalização no documento acusatório a notícia da formalização de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), acompanhada de elementos de prova, devido a prática pelo sujeito passivo, em tese, de crime contra a seguridade social.

22.2 A RFFP faz parte do Processo nº 15504.726155/2011-37, o qual está vinculado aos autos para consulta.

23. Da leitura do relatório que instrui a RFFP, juntado às fls. 3.303/3.308 do Processo nº 15504.726155/2011-37, verifico, inicialmente, que a autoridade lançadora não faz qualquer alusão ao cometimento de crime de apropriação indébita previdenciária.

24. A autoridade fiscal menciona o ilícito de sonegação de contribuição previdenciária, tipificado no art. 337-A do Código Penal, segundo Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940, tendo em conta a identificação de pagamentos efetuados pelo sujeito passivo a prestadores de serviços - contribuintes individuais e segurados detentores de cargos comissionados de recrutamento amplo - que não foram declarados em GFIP ou, quando declarados, foram informados a menor.

25. A sonegação, fraude ou mesmo o conluio pressupõe o dolo, sendo insuficiente para cogitar da hipótese tão somente a materialidade da falta de pagamento do tributo. As condutas ilícitas devem possuir base probatória autônoma, pela qual se demonstra a vontade livre e consciente do infrator em praticá-las, em prol de, ao final e ao cabo, viabilizar a supressão ou redução do tributo.

26. Os fatos narrados pela autoridade fiscal podem até evidenciar indícios da ocorrência de conduta sonegatória e, dessa maneira, suficientes para confecção de representação fiscal para fins penais dirigida ao Ministério Público Federal.

26.1 É que na esfera penal a sociedade tem o direito de ver devidamente apuradas eventuais condutas delituosas, cuja instrução probatória permitirá aprofundar a análise da situação e buscará demonstrar, com os meios disponíveis, a verdade possível dos fatos ocorridos no mundo real.

27. Por outro lado, para fins de contagem do prazo decadencial, além da descrição dos fatos ocorridos, é necessário ficar evidenciado pelos elementos dos autos a ocorrência do dolo, fraude ou simulação. Na hipótese em apreço, considero que não há comprovação de tais condutas, de modo que torna-se inviável a adoção do termo inicial de contagem da decadência segundo a regra geral do art. 173 do CTN.

28. Ao compulsar as fls. dos autos, verifico que a fiscalização, relativamente ao período de 07/2006 a 08/2006 e 10/2006 a 11/2006, examinou as GFIPs entregues pelo contribuinte e apontou a existência de pagamentos anteriormente ao início da auditoria fiscal, os quais foram utilizados para abatimento do crédito tributário devido (itens 7.2, 15 e 17 do Relatório Fiscal, às fls. 29/39).

29. Os respectivos recolhimentos em GPS no código 2402, antes da ação fiscal, compõem a planilha juntada pela fiscalização (fls. 1.106/1.109). Relativamente às competências 07/2006 a 08/2006 e 10/2006 a 11/2006, observa-se que existem pagamentos contemporâneos ao vencimento da obrigação tributária.

30. Especificamente quanto aos fatos geradores relacionados aos pagamentos a contribuintes individuais, o cotejamento simples entre informações dos Discriminativos do Débito (fls. 4/9 e 17/20) e do Relatório denominado "Rada" (fls. 10/13 e 21/24) é revelador que autoridade lançadora deduziu, nas competências 07/2006 a 08/2006 e 10/2006 a 11/2006, valores correspondentes às contribuições devidas pelos segurados contribuintes individuais (AI nº 37.236.623-6, Levantamentos "G1" e "J1").

30.1 Nas competências 10/2006 e 11/2006, inclusive, foram também deduzidas quantias para abater as contribuições a cargo da empresa incidente sobre os pagamentos a contribuintes individuais (AI nº 37.236.622-8).

30.2 Sobre a questão ventilada, a autoridade fiscal incumbida da realização da diligência fiscal confirma os pagamentos parciais, aproveitados pela fiscalização por ocasião do lançamento de ofício (fls. 3.239/3.240).

31. Na verdade, a apropriação dos pagamentos pela fiscalização obedece a uma ordem de prioridade, privilegiando, em primeiro lugar, as contribuições a cargo dos segurados e, havendo saldo, a dedução prossegue na contribuição previdenciária a cargo da empresa. Interessa, no caso em apreço, que os valores apropriados representam pagamento antecipado que mantém conexão com os fatos geradores vinculados à prestação de serviços pelos contribuintes individuais.

32. Em vista disso, entendo que há provas suficientes nos autos da existência de pagamentos antecipados por competência, contemporâneos ao vencimento das obrigações tributárias, que tenham conexão com as contribuições previdenciárias apuradas pela fiscalização relativamente aos serviços prestados por pessoas físicas na condição de autônomos:

(i) da empresa, incidente sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais (art. 22, inciso III, da Lei nº 8.212, de 1991); e

(ii) do segurado contribuinte individual, incidente sobre o seu salário de contribuição (art. 21 e art. 28, inciso III, da Lei nº 8.212, de 1991, c/c art. 4º da Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003).

33. Consoante a regra do § 4º do art. 150 do CTN, e tendo em conta a ciência do lançamento em 13/12/2011, restam fulminadas pela decadência as competências 07/2006 a 08/2006 e 10/2006 a 11/2006, Levantamentos "G1" e "J1".

34. Em outras palavras, reconhece-se de ofício, pela ocorrência da decadência, a extinção do crédito tributário constituído mediante os AI nº 37.236.622-8 e 37.236.623-8, no que diz respeito aos pagamentos efetuados a contribuintes individuais, nas competências 07/2006 a 08/2006 e 10/2006 a 11/2006 (item 10.2 do Relatório Fiscal).

Processo nº 15504.726104/2011-13
Acórdão n.º **2401-004.726**

S2-C4T1
Fl. 3.261

35. O restante do crédito tributário lançado que compõe o processo administrativo permanece exigível, haja vista que o sujeito passivo na impugnação reconheceu como devido, não se instaurando a fase litigiosa do procedimento fiscal.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do recurso voluntário e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO para reconhecer a decadência do crédito tributário dos AI nº 37.236.622-8 e 37.236.623-8, competências 07/2006 a 08/2006 e 10/2006 a 11/2006, Levantamentos Fiscais "G1" e "J1".

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess.