



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18088.000839/2010-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-006.738 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 19 de março de 2024
Recorrente ANA CLÁUDIA REAL GABRIELLI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2009

DECADÊNCIA. ART. 173, I, CTN.

No presente caso, não houve pagamento antecipado na forma de contribuição previdenciária comprovada nos autos, sendo obrigatória a utilização da regra de decadência do art. 173, inciso I, do CTN, que fixa o marco inicial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Recurso improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alfredo Jorge Madeira Rosa (suplente convocado(a)), Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Thiago Alvares Feital (suplente convocado(a)), Honorio Albuquerque de Brito (Presidente). Ausente(s), justificadamente, o conselheiro(a) Wilsom de Moraes Filho.

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Do Lançamento

Trata-se de Auto de Infração lavrado em nome do sujeito passivo em referência, relativo às contribuições da Seguridade Social devidas pelo segurado contribuinte individual, no valor originário de R\$ 15.498,80, que atualizado com os encargos moratórios totaliza a quantia de R\$ 25.143,90, relativo ao período de 01/2005 a 12/2009.

O Relatório Fiscal informa, em síntese, que:

Foram constatadas divergências entre os valores declarados pelo sujeito passivo acima indicado, a título de rendimentos auferidos pela prestação de serviços a pessoas físicas na Declaração Anual de Ajuste do Imposto de Renda Pessoa Física DIRPF, com os valores considerados pelo mesmo para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias existentes no Cadastro Nacional de Informações Sociais – CNIS (Batimento DIRPF x CNIS);

o sujeito passivo foi intimado a apresentar documentos e informações, haja vista que pela atividade que exerce é segurado obrigatório da Previdência Social, conforme dispõe o artigo 12, inciso V, letra "h", da Lei nº 8.212/91;

entretanto não apresentou qualquer documento ou esclarecimentos que o excluísse da condição de segurado obrigatório ou que comprovasse os recolhimentos das contribuições previdenciárias devidas. Consequentemente foi efetuado o lançamento. Da impugnação

A interessada alega que os rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas proveniente dos serviços de cirurgia dentista, declarados nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física do período de 01 de janeiro de 2005 até 31 de dezembro de 2009 e relacionados no anexo do Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF) e no Auto de Infração, não servem como base para cálculo das contribuições previdenciárias, porque a requerente declarou os valores brutos recebidos, sem dedução das despesas que teve no exercício de sua atividade de cirurgia dentista.

Dessa forma deveria ter a autoridade lançadora excluído as despesas que a requerente teve no exercício de sua atividade, conforme planilha e documentos que foram juntados na resposta ao TIPF nº 0812200.2010.005721, em data de 18/11/2010, no valor total de R\$ 31.123,01.

Acontece que a senhora Fiscal além de não ter excluído as despesas que teve a requerente no valor de R\$ 31.123,01, não fez nenhuma consideração sequer sobre a planilha e os documentos juntados. Sendo assim, os valores das bases de cálculo das contribuições previdenciárias apuradas no Auto de Infração, deverão ser excluídas as despesas que a requerente teve no exercício de sua atividade.

Requer que o crédito tributário exigido seja julgado parcialmente improcedente, para serem excluídas das bases de cálculo as despesas que teve a requerente no valor de R\$ 31.123,01, conforme planilha e documentos juntados no termo de início de procedimento fiscal em data de 18/11/2010. Protesta pela juntada de novos documentos, até o final do julgamento.

Da competência para julgamento

Nos termos da Portaria Sutri nº 2.825/2011, de 26/05/2011, o presente processo foi encaminhado a esta DRJ/RJ1 para julgamento.

É o relatório.

A decisão de piso foi desfavorável à pretensão impugnatória, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2009

ATIVIDADE ADMINISTRATIVA DE LANÇAMENTO. PLENAMENTE VINCULADA.

Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

IMPUGNAÇÃO DO LANÇAMENTO. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.

A impugnação deve ser formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, apresentando os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

PROVAS. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstrada a existência de um dos requisitos previstos no §4º do artigo 16 do Decreto 70.235/72.

Cientificado da decisão de primeira instância em 10/07/2012, o sujeito passivo interpôs, em 08/08/2012, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que, considerando a notificação do lançamento em 25/11/2010, ocorreu a decadência do período de janeiro a novembro de 2005.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O litígio recai sobre a ocorrência da decadência ao lançamento em referência, nos termos da Súmula Vinculante 08 do STF.

A decisão de primeira instância assim se manifestou sobre o lançamento:

Cabe observar que qualquer matéria não impugnada tornou-se fato incontroverso, a rigor do art. 17 do Decreto 70.235/72:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

A impugnante protesta pela dedução das despesas relacionadas à sua atividade laborativa da base de cálculo das contribuições previdenciárias, alegando que a autoridade lançadora não fez nenhuma consideração sobre a planilha apresentada e os documentos juntados ao TIRF de nº 0812200.2010.005721.

O Código Tributário Nacional em seu artigo 142 aduz que compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a

aplicação da penalidade cabível. Dispõe também que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O artigo 145 do mesmo diploma legal determina que o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de impugnação do sujeito passivo, recurso de ofício ou iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Sendo assim, não tem esta autoridade administrativa competência para alterar o lançamento efetuado, somente nos casos previstos no artigo 149 do CTN e como não foi identificada qualquer situação que se incluísse nestas hipóteses, não há possibilidade de haver qualquer alteração ao lançamento.

Outrossim, cabe ao sujeito passivo em sede de defesa trazer toda a documentação suficiente a fazer prova a seu favor ou que se traduza em fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor, a rigor do artigo 333 do CPC (Código de Processo Civil), usado subsidiariamente ao Decreto 70.235/72 que regulamenta o PAF (Processo Administrativo Fiscal regulamenta os processos de determinação e exigência dos créditos tributários da União).

O Decreto 70.235/72 rege a matéria da seguinte forma:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II a qualificação do impugnante;

III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifos nossos)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Portanto, ao impugnar o lançamento, a interessada instaurou o contencioso administrativo fiscal, devendo instruir sua impugnação com todos os documentos em

que se fundamentar, nos termos do artigo 16, inciso III e parágrafos 4º e 5º. Como não procedeu à juntada de documentação que comprovasse as despesas alegadas, não há possibilidade de se alterar o crédito tributário apurado.

Finalmente, em relação ao pedido de juntada a posteriori de documentação, incabível o seu deferimento, haja vista o não preenchimento dos requisitos previstos no parágrafo 4º, do artigo 16 do Decreto 70.235/72, acima exposto.

Considerando que a matéria em questão pode ser conhecida de ofício (decadência), é possível seu conhecimento em grau recursal. Trata-se de lançamento de ofício de contribuições previdenciárias de período de apuração de 01/01/2005 a 31/12/2009, sendo a recorrente cientificada do lançamento em 25/11/2010 (recibo de fl. 1).

A regra geral para aplicação dos termos iniciais da decadência encontra-se disciplinada no art. 173 CTN:

“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;

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

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Pacificando essa discussão, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, órgão máximo de interpretação das leis federais, firmou o entendimento de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nos demais casos. Veja-se a ementa do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux:

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 incorre, 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 impositivo, 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). (...)

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

Observe-se que o acórdão do REsp nº 973.733/SC foi submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, reservado aos recursos repetitivos, o que significa que essa interpretação deverá ser aplicada pelas instâncias inferiores do Poder Judiciário.

Ainda sobre o assunto, no Resp 973.733, em 22/10/2009, a Segunda Turma do STJ temos um exemplo didático de contagem do prazo decadencial (200X só tem seu dies a quo em relação à decadência em 01 de janeiro de 20(X+2):

EDcl nos EDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 674.497 - PR (2004/0109978-2)
Julgado em 09/02/2010.

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

Como não há prova do recolhimento parcial do tributo, o prazo decadencial é regido pelo inciso I do art. 173 do CTN, ou seja, prazo de 05 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, considerando o período de apuração de 01/01/2005 a 31/12/2009, sendo a recorrente cientificada do lançamento em 25/11/2010, entendo que não há como se reconhecer a decadência ao presente caso.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto