



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

Processo nº 18470.725220/2013-00
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-005.903 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de julho de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL
Recorrente VPAR LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA E SERVIÇOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

A matéria não contestada na impugnação é insuscetível de conhecimento em grau recursal.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. PRESCRIÇÃO OU DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

1. Em sede de processo administrativo de constituição do crédito tributário não há que se cogitar na existência de prazo prescricional.

2. Nem é mesmo necessário aferir qual o critério legal para a aplicação do prazo de decadência (art. 150, § 4º ou art. 173, inc. I, do CTN), pois como o fato gerador mais pretérito ocorreu em janeiro de 2009, mesmo que a contagem se desse na forma do art. 150, ainda assim não teria transcorrido tempo superior a cinco anos.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RETENÇÕES CONSIDERADAS PELA AUTORIDADE FISCAL. INEXISTÊNCIA DE APONTAMENTO DOS PONTOS DE DISCORDÂNCIA.

1. Ao contrário da autoridade fiscal, que detalhou e fundamentou, adequadamente, a exigência em tela, instruindo os dois lançamentos com todos os elementos probatórios necessários à verificação do fato gerador e à imputação da penalidade correspondente, o sujeito passivo fez meras alegações genéricas e não se desincumbiu de seu ônus probatório.

2. Conforme preleciona o inc. III do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, a impugnação deve mencionar os pontos de discordância e as razões que possuir.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luís Henrique Dias Lima, Theodoro Vicente Agostinho, Mauricio Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza e Bianca Felicia Rothschild.

Relatório

A fiscalização lavrou em face do sujeito passivo os seguintes Autos de Infração:

- a) Auto de Infração DEBCAD 51.037.930-3, para a cobrança das contribuições devidas à seguridade social, a cargo da empresa, inclusive a contribuição relativa ao GILRAT; e
- b) Auto de Infração DEBCAD 51.037.931-1, para a cobrança das contribuições devidas à outras entidades ou fundos (FNDE, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE).

Segundo se depreende do relatório fiscal e do relatório da decisão recorrida (fls. 981 e seguintes), que ora se reproduz, eis um resumo dos principais acontecimentos deste processo:

Informa a Fiscalização que serviram de base para apuração e lançamento das contribuições constantes neste AI as folhas de pagamento e resumos, rescisões de contratos de trabalho, GFIP enviadas ao sistema GfipWeb antes do início do procedimento fiscal, contratos e notas fiscais de serviços de cessão de mão-de-obra, arquivos digitais do MANAD (contabilidade e folha de pagamento), Livro Diário referente a 2009, dentre outros.

Informa-se ainda que os valores declarados em GFIP e recolhidos pela empresa – antes do início da fiscalização – foram deduzidos dos apurados; bem assim foram considerados, em favor do contribuinte, os créditos relativos às retenções de 11% sobre as notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela empresa, consolidados nos documentos apresentados sob o código DNF. Tais créditos foram suficientes para quitar as contribuições relativas à parte dos segurados. Os valores referentes ao Salário-família e salário-maternidade também foram considerados em favor da empresa.

Foi ainda constatado que em todas as competências foram efetuadas compensações (em GFIP) cuja origem deixou de ser comprovada perante a fiscalização, e por isso deixaram de ser consideradas.

De modo que somente as diferenças, isto é, os valores não informados em GFIP e/ou informados incorretamente e não recolhidos, foram apurados e lançados, conforme planilha demonstrativa (Anexo I) e respectivos fundamentos legais.

Menciona a discriminação das remunerações apuradas conforme Discriminativo do Débito (DD), Relatório de Lançamentos (RL), RDA - Relatório de Documentos Apresentados, RADA - Relatório de Apropriação de Documentos

Apresentados, relatório de Fundamentos Legais do Débito (FLD), dentre outros.

Anexados ainda contratos de cessão de mão-de-obra, notas fiscais de serviços, resumos de folhas de pagamento, livros Diário e planilhas de valores retidos mensalmente.

Foram feitas considerações sobre as multas legalmente previstas após a edição da Medida Provisória (MP) nº 449/2008 (DOU de 04/12/2008), convertida na lei nº 11.941/2009, pelo que foi aplicada propriamente a multa de ofício de 75%, disposta na lei superveniente (art. 35-A da Lei nº 8.212/91, por remissão ao art. 44 da lei nº 9.430/96), para as competências 12/2008 e posteriores.

Menciona o quadro societário da empresa e a emissão de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP).

A interessada foi cientificada do lançamento em 14/06/2013 e apresentou IMPUGNAÇÃO tempestiva (fls. 941/950), aduzindo, em síntese, o que se segue.

Da autuação – da não consideração das GFIP

- que a fiscalização não levou em consideração as compensações informadas corretamente nas GFIP.

- que as planilhas de retenção de 01 a 12/2009 discriminam as retenções de 11% sofridas, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212/91 e 48 da Instrução Normativa RFB nº 900/2008 (DOU de 31/12/2008), as quais podem ser compensadas.

- que devem ser novamente apreciadas as folhas de pagamento, os valores declarados em GFIP, as notas fiscais apresentadas e consideradas todas as retenções de 11% a título de INSS, devidamente compensadas pela impugnante.

Da multa aplicada

- que a partir da publicação da MP nº 449/2008, a multa pela falta de declaração ou declaração incorreta em GFIP passou a ser prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212/91, a R\$ 20,00 para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas.

- que é, portanto, inaplicável a multa imposta (75%), do art. 44 da Lei nº 9.430/96, de acordo com a norma da retroatividade benéfica (art. 106, II, “c” do CTN) e com as decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

[...]

ementada: A DRJ julgou a impugnação improcedente, conforme decisão assim

PREVIDENCIÁRIO. PARTE PATRONAL. SAT/RAT. TERCEIROS. REMUNERAÇÕES DE EMPREGADOS. APURAÇÃO COM BASE EM FOLHAS DE PAGAMENTO E CONTABILIDADE.

A remuneração paga a segurados a serviço da empresa, verificada a partir de folhas de pagamento e demais documentos da empresa, constitui fato gerador das contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa (patronal e SAT/RAT) e à parte devida às outras entidades e fundos ("Terceiros").

COMPENSAÇÕES EM GFIP. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE ORIGEM. RETENÇÕES DE 11%. NOTAS FISCAIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. GPS. APROPRIAÇÕES.

Em que pesem as compensações feitas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) terem sido desconsideradas pela fiscalização, em decorrência da falta de comprovação dos respectivos créditos, foram devidamente apropriados no presente lançamento - em favor do sujeito passivo - os valores retidos a título de INSS (11%) nas inúmeras notas fiscais de serviços relacionadas nos autos, bem como os recolhimentos normais feitos em Guias de Recolhimento da Previdência Social (GPS), de modo a abater parcialmente o débito apurado.

MP n.º 449/2008. NOVA LEGISLAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE 75% PREVISTA NO ART. 35-A DA LEI N.º 8.212/91. CABIMENTO. INFRAÇÕES ISOLADAS. MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 32-A DA Lei nº 8.212/91.

Com a edição da MP nº 449/2008, posteriormente convertida na lei nº 11.941/2009, a conduta de apresentar GFIP com omissões ou incorreções continua a ser tipificada como infração tributária, passando a ser prevista - propriamente - nos novos artigos 32-A ou 35-A da Lei nº 8.212/91, conforme a situação encontrada.

Para os casos de lançamento de ofício de contribuições não declaradas nem recolhidas (concomitantemente), a penalidade a ser cominada é aquela expressamente prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, que remete à multa de ofício de 75% do art. 44 da Lei nº 9.430/96; restando a tipificação no art. 32-A da Lei nº 8.212/91 para os casos de infrações (irregularidades nas GFIP) isoladamente consideradas, isto é, aquelas em que não haja crédito (relativo a obrigações principais) a constituir.

RECOLHIMENTOS. INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. EXCLUSÃO DA ESPONTANEIDADE. CTN. DECRETO N.º 70.235/72. PREVISÃO LEGAL. APROPRIAÇÃO. UNIDADE DE ORIGEM. SETOR DE COBRANÇA ADMINISTRATIVA.

Os recolhimentos relativos ao objeto do lançamento tributário, efetuados após o início do procedimento fiscal, não são considerados quando da apuração dos créditos tributários, haja vista a exclusão da espontaneidade do sujeito passivo, disposta no art. 138 e § único do CTN e no art. 7º do Decreto nº 70.235/72; o que significa que devem ser mantidos, no julgamento administrativo, o tributo lançado e a multa de ofício imposta.

Tais valores recolhidos, a título de tributo e multa, devem ser apropriados pelo setor competente (cobrança administrativa) da Unidade de Origem circunscricionante do sujeito passivo, nos termos da legislação vigente.

O sujeito passivo foi intimado da decisão em 22 de agosto de 2014 (fl. 1021) e interpôs recurso voluntário em 22 de setembro daquele mesmo ano (fls. 999 e seguintes), arvorando-se, basicamente, nos seguintes argumentos:

- a) **valores retidos em notas fiscais**: pede nova apreciação quanto às folhas de pagamento e valores declarados em GFIP e que sejam consideradas todas as retenções de 11% a título de INSS; afirma, ainda, que o Anexo I não é esclarecedor;
- b) **prescrição ou decadência**: diz que o tributo está com sua constituição definitiva e é exigível de imediato;
- c) **nulidade do lançamento**: cita o princípio da legalidade, o art. 9º do Decreto 70235/72, o princípio da ampla defesa e postula a nulidade do lançamento;
- d) **decadência**: assevera que os meses de janeiro a setembro de 2009 estão tacitamente homologados;
- e) **cancelamento do lançamento**: afirma serem claros os fatos comissivos abusivos e ilegais praticados em seu prejuízo;
- f) **multa confiscatória**: entende que a multa de 75% é confiscatória, inconstitucional, ilegal e imoral;
- g) **juros**: desfecha a sua fundamentação sustentando a tese de que os juros não poderiam ser superiores a 1% ao mês.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

Far-se-á a apreciação do recurso voluntário, visto que interposto no prazo legal, o que não significa que será totalmente conhecido.

Isso porque, em sede de recurso voluntário, o sujeito passivo suscitou diversas teses que não foram ventiladas em sua impugnação, as quais, portanto, são insuscetíveis de conhecimento em grau recursal, a saber: nulidade do lançamento; cancelamento da autuação ante a existência de fatos comissivos praticados em seu prejuízo; multa confiscatória; e ilegalidade da taxa de juros.

A impugnação da exigência, a qual deve ser formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, instaura a fase litigiosa do procedimento, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo.

Somente a impugnação regular é capaz de atrair o poder-dever do Estado de fazer a prestação jurisdicional, dirimindo a controvérsia iniciada com o lançamento fiscal mas efetivamente instaurada com a sua (da impugnação) apresentação.

Veja-se, nesse sentido, os seguintes dispositivos constantes do Decreto 70235/72:

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:

[...]

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

Justamente em função da falta de impugnação, a DRJ não julgou a matéria ora suscitada, de forma o seu conhecimento aviltaria o princípio constitucional do duplo grau de jurisdição.

E mais, *"as normas de preclusão são indispensáveis ao devido processo legal e, de modo algum, relevam-se incompatíveis com o direito de ampla defesa"*¹

Destarte, não se conhece do recurso nessas matérias.

2 Da prescrição ou decadência

Esse argumento também é inovador, uma vez que somente foi feito em grau recursal, mas como se constitui, sabidamente, em matéria de ordem pública, passível, inclusive, de conhecimento de ofício (art. 487, inc. II, do CPC), será analisado.

Em sede de processo administrativo de constituição do crédito não há que se cogitar na existência de prazo prescricional.

A prescrição é da ação de cobrança em juízo e pressupõe a constituição definitiva do crédito tributário (art. 174 do CTN), ao passo que o prazo de sua constituição é decadencial (art. 150, § 4º, ou art. 173, ambos do Código).

Por outro lado, é assente que não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. Veja-se:

Súmula CARF nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Com efeito, estando suspensa a exigibilidade do crédito tributário, diante da apresentação de impugnação tempestiva, não se inicia o prazo prescricional para a sua cobrança.

Afasta-se, portanto, a prescrição.

Quanto à decadência, o sujeito passivo foi autuado em 10/06/2013 (v. fls. 92 e 105), ocasião em que o lustro decadencial não havia transcorrido integralmente, seja na forma do § 4º do art. 150 do CTN (homologação tácita e contagem do prazo a partir do fato gerador), seja na forma do inc. I do seu art. 173 (contagem a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado).

Expressando-se de outra forma, nem é mesmo necessário aferir qual o critério legal para a aplicação do prazo de decadência (art. 150, § 4º ou art. 173, inc. I), pois como o fato gerador mais pretérito ocorreu em janeiro de 2009, mesmo que a contagem se desse na forma do art. 150, ainda assim não teria transcorrido tempo superior a cinco anos, rejeitando-se, destarte, a preliminar.

3 Dos valores retidos

A recorrente pede nova apreciação quanto às folhas de pagamento e valores declarados em GFIP e que sejam consideradas todas as retenções de 11% a título de INSS; afirma, ainda, que o Anexo I não é esclarecedor.

Contudo, ao contrário da autoridade fiscal, que detalhou e fundamentou, adequadamente, a exigência em tela, instruindo os dois lançamentos com todos os elementos probatórios necessários à verificação do fato gerador e à imputação da penalidade

¹ FERRAGUT, Maria Rita. As provas e o direito tributário: teoria e prática como instrumentos para a construção da verdade jurídica. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 61.

correspondente, o sujeito passivo fez meras alegações genéricas e não se desincumbiu de seu ônus probatório.

Se o agente autuante realmente não tivesse considerando determinadas retenções, caberia ao sujeito passivo demonstrar o equívoco, indicando, exemplificativamente, as notas fiscais que não teriam sido consideradas e/ou os erros nas planilhas demonstrativas utilizadas pela fiscalização, sobretudo do Anexo I.

Lembre-se que, na dicção do art. 15 do Decreto 70235/72, a impugnação deve estar instruída com os documentos em que se fundamentar. Ademais, e conforme preleciona o inc. III do seu art. 16, a impugnação deve mencionar os pontos de discordância e as razões que possuir.

Em sendo assim, a decisão *a quo* é incensurável neste ponto, devendo ser negado provimento ao recurso.

4 Conclusão

Diante do exposto, vota-se no sentido de CONHECER PARCIALMENTE do recurso voluntário para, na parte conhecida, REJEITAR A PRELIMINAR e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci