



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO 19311.720117/2019-46

ACÓRDÃO 2302-004.608 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

SESSÃO DE 10 de julho de 2026

RECURSO VOLUNTÁRIO

RECORRENTE INDUSTRIA E COMERCIO DE COSMETICOS NATURA LTDA

INTERESSADO FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. LANÇAMENTO CORRETO.

O contribuinte deve oferecer à tributação a totalidade das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados que lhe prestem serviço. Mantido o lançamento quando o contribuinte não apresenta elementos capazes de infirmar o lançamento.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal e é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa, não se admitindo a apresentação em sede recursal de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinatura Digital

Johnny Wilson Araújo Cavalcanti – Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rosimery Brandão Barbosa, Johnny Wilson Araújo Cavalcanti, Roberto Carvalho Veloso Filho, Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carlos Marne Dias Alves e Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz. Ausente o conselheiro Alfredo Jorge Madeira Rosa, substituído pela conselheira Rosimery Brandão Barbosa.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão 106-003.770 - 15ª TURMA DA DRJ06, cuja decisão foi proferida em sessão ocorrida em 22/10/2020, que julgou a impugnação procedente em parte, mantendo parte do crédito tributário exigido.

1. AUTUAÇÃO

Em 19/06/2019 o crédito tributário foi constituído de ofício. Por sua clareza e precisão, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância, acostado às folhas 26244 a 26277, para descrever a autuação:

Da autuação

Trata-se de Autos de Infração de contribuições previdenciárias patronais, incluindo aquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT), no valor total de R\$3.478.852,96, e de contribuições devidas a outras entidades e fundos (SESI, SENAI, INCRA, Salário-Educação, SEBRAE), no valor total de R\$942.981,98, do período 01/2015 a 12/2015.

De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 357/369, o contribuinte se dedica parcialmente a atividades sujeitas à substituição da contribuição previdenciária patronal, prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212/1991, pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), prevista na Lei nº12.546/2011. Isso porque a empresa, cujo CNAE é 2063-1/00 – “Fabricação de cosméticos, produtos de perfumaria e higiene”, produz, dentre outros, itens listados no Anexo II da Instrução Normativa RFB nº 1436, de 30 de dezembro de 2013, sujeitos à CPRB.

Para o cálculo desta contribuição (CPRB), foram adotados os percentuais utilizados pelo próprio contribuinte, em suas GFIP, relativos à proporcionalidade entre produtos sujeitos a CPRB e produtos não desonerados, cuja contribuição deve recair sobre a folha de pagamento, conforme demonstrado no ANEXO II dos autos.

De acordo com o mesmo Relatório, apesar de a empresa ter apurado e declarado as contribuições previdenciárias sobre a receita bruta (CPRB), bem como a parte devida sobre a folha de pagamento, omitiu parte da remuneração dos segurados empregados em suas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, apesar de ter incluído tais remunerações em suas folhas de pagamento. Tal fato ensejou o presente lançamento de ofício do crédito previdenciário.

Os documentos utilizados para a apuração das bases de cálculo das contribuições previdenciárias foram as próprias GFIP, apresentadas pelo contribuinte, bem como as folhas de pagamento apresentadas por meio de arquivo digital. Também foram utilizadas, durante a fiscalização, as informações da Escrituração Contábil Fiscal – ECF e Notas Fiscais Eletrônicas – Nfe.

A autoridade fiscal destaca que o sujeito passivo não manifestou sua opção pela CPRB na competência 12/2015, nos termos do inciso I, do § 6º, do art. 1º, da Instrução Normativa RFB nº 1.436/2013 (com as alterações inseridas pela IN RFB 1.597/2015), motivo pelo qual essa competência não teve redução proporcional na contribuição patronal sobre a folha de pagamento.

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 24/06/2019, doc. fl. 908. A impugnação foi apresentada em 24/07/2026, doc. fl. 911. A impugnação foi acostada às folhas 914 e seguintes.

2. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A impugnação foi considerada tempestiva pelo colegiado de primeira instância, cuja decisão segue acostada às folhas 26244/26277.

O processo foi baixado em diligência, nos termos do Despacho nº66 desta Turma de Julgamento, fls. 26138/26151, cujo resultado foi a Informação Fiscal de 15/04/2020, acostada às folhas 26153/26161.

O contribuinte foi cientificado do resultado da diligência fiscal, conforme documento fl. 26164. O contribuinte apresentou sua manifestação, que foi acostada às folhas 26168/26178.

Em 02/06/2020 foi proferido o Despacho 21 - 5ª Turma da DRJ/JFA, acostado às fols. 26183/26204. A diligência resultou na Informação Fiscal, fls. 26206/26226, de 10/08/2020. O contribuinte foi cientificado em 12/08/2020, doc. fl. 26230. A manifestação do contribuinte foi acostada às fols. 26234/26239.

O colegiado de primeira instância decidiu julgar parcialmente procedente a impugnação, mantendo parte do crédito tributária, em decisão proferida em 22/10/2020, cuja ementa é reproduzida a seguir, fl. 26244:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. VALORES APARTADOS.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, a qual não mais se sujeita a recurso na esfera administrativa. Os valores relativos à matéria não impugnada devem ser apartados do lançamento, para fins de cobrança.

CONTRIBUIÇÕES A TERCEIROS. ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO APRECIÇÃO.

Não cabe apreciação, pela instância administrativa, de alegações de ilegalidade e ou inconstitucionalidade de leis e atos normativos em vigor, a qual incumbe ao Poder Judiciário.

LANÇAMENTO A MAIOR. RETIFICAÇÃO.

É devida a retificação do lançamento em se verificando a existência de valores lançados a maior

Os débitos não impugnados ou reconhecidos pelo contribuinte foram apartados, segundo despacho fls. 26278/26280.

3. RECURSO VOLUNTÁRIO

Concluído o julgamento de primeira instância, a recorrente foi cientificada da decisão em 09/12/2020, doc. fl. 26307. O Recurso Voluntário foi apresentado em 08/01/2021, doc. fl. 26307, e acostados às fls. 28282/28408.

A recorrente organiza suas alegações nos seguintes tópicos:

- III.1 - DO ADIMPLENTO TOTAL DOS VALORES EM DISCUSSÃO;
 - III.1.a.DA RESCISÃO;
 - III.1.b.DOS VALORES MANTIDOS;
- III.2.a. DA ILEGALIDADE DA COBRANÇA EM RAZÃO DA EXISTÊNCIA DE CONVÊNIO DE ARRECADAÇÃO DIRETA;
- III.2.b. DO LIMITADOR DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AS OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS;

Por fim, a recorrente requer que o recurso seja conhecido e provido, com o consequente cancelamento da parte remanescente do auto de infração.

4. CONTRARRAZÕES AO RECURSO VOLUNTÁRIO

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Johnny Wilson Araújo Cavalcanti, Relator.

1 CONHECIMENTO

O recurso voluntário é tempestivo e dele conheço em parte, pelas razões apresentadas a seguir.

Constou da peça recursal um tópico denominado “III.2.b. DO LIMITADOR DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AS OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS”, no qual o contribuinte pretende discutir a existência de um limite máximo para a base de cálculo utilizada para a incidência das contribuições destinadas a terceiros, utilizando como fundamento o parágrafo único do art. 4º da Lei nº 6.950/1981.

Em que pese tal matéria já estar superada, na medida em que tal dispositivo foi revogado, a recorrente não apresentou tais alegações em sede de impugnação. Trata-se de alegações apresentadas apenas em sede de Recurso Voluntário. A matéria não constou da impugnação e, por conseguinte, não foi apreciada pelo colegiado de piso.

Ao se examinar a peça impugnatória, não se verifica menção ao limite de vinte salários-mínimos ou mesmo ao Decreto-Lei nº 2.318/1986, que revogou art. 4º da Lei nº 6.950/1981. Portanto, tal matéria não foi contestada pela contribuinte quando apresentou a impugnação.

Com efeito, a impugnação ou a manifestação de inconformidade instaura a lide administrativa tributária e estabelece os seus limites. Estando preclusas as matérias não impugnadas, os motivos de fato e de direito não alegados, bem como as provas não apresentadas junto com a impugnação. É o que se depreende dos seguintes dispositivos do Decreto nº 70.235/1972, a seguir transcritos:

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.

Parágrafo único. (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

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; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

...

§ 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) (Produção de efeito)

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

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

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

§ 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) (Produção de efeito)

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) (Produção de efeito)Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Nesse sentido caminha a jurisprudência do CARF:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NOVAS ALEGAÇÕES E TESES DE DEFESA APRESENTADAS COM O RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

No Processo Administrativo Fiscal, dada à observância aos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, todas as alegações de defesa devem ser concentradas na Impugnação/Manifestação de Inconformidade que inaugurou o contencioso tributário, não podendo o órgão ad quem se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal (artigo 17 do Decreto nº 70.235/72).

Acórdão 3003-002.648 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA, sessão de 23/01/2026, relatora Denise Madalena Green

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1997

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

Constitui inovação recursal a alegação, deduzida na fase recursal, de fundamento jurídico não suscitado na impugnação e não apreciado pela instância a quo.

Acórdão nº 1201-005.549 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 08/12/2021, relator Jeferson Teodorovicz

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2009 RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL.

IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal e é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa, não se admitindo a apresentação em sede recursal de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública.

Acórdão nº 2002-007.645, sessão 23/03/2023, relator Marcelo de Sousa Sateles

Por último, cumpre registrar que as alegações inovadoras não constituem questões de ordem pública.

Pelo exposto, não conheço das alegações inovadoras apresentadas em sede recursal.

2 PRELIMINAR

Não foram apresentadas questões preliminares.

3 MÉRITO

Antes de iniciar o exame de mérito, cumpre destacar a participação da contribuinte no curso do julgamento de primeira instância.

O colegiado de primeira instância determinou a baixa do processo em diligência por duas vezes. Nas duas oportunidades a contribuinte foi cientificada do resultado da diligência e foram apresentadas as manifestações da contribuinte, denotando o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

Passa-se a apreciar as alegações de mérito trazidas pela recorrente.

III.1 - DO ADIMPLEMENTO TOTAL DOS VALORES EM DISCUSSÃO

A recorrente alega que a omissão apontada pela autoridade tributária em razão da diferença entre valores declarados em GFIP e as remunerações declaradas em folha de pagamento teria origem em equívocos cometidos pela recorrente nas informações contidas no arquivo digital MANAD. Alega que as contribuições teriam sido devidamente recolhidas. Alega erro em relação ao segurado Adalberto Jacinto da Silva, competência 07/2015.

Não assiste razão à recorrente.

Segundo consta do Relatório Fiscal, a recorrente, em parte do período investigado, estava sujeita ao recolhimento das contribuições previdenciárias pela CPRB - Contribuição

Previdenciária sobre a Receita Bruta e pela regra de proporcionalidade, tendo em vista que a presente contribuinte se dedica a outras atividades, além das sujeitas à CPRB.

Nesse contexto, a recorrente não ofereceu à tributação parcela da remuneração dos segurados empregados, é ver excerto do Relatório Fiscal, fl. 363:

7.7. No entanto, apesar da empresa ter apurado e declarado as contribuições previdenciárias sobre a receita bruta (CPRB), bem como a parte devida sobre a folha de pagamento, omitiu parte da remuneração dos segurados empregados em suas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, apesar de ter incluído tais remunerações em suas folhas de pagamento.

7.8. Em vista do exposto, a empresa deixou de cumprir integralmente a obrigação referente à declaração e ao recolhimento das contribuições devidas proporcionalmente sobre a folha de pagamento dos segurados empregados, por omissão de parte das remunerações consideradas em suas folhas de pagamento, fato que ensejou o levantamento de ofício do crédito previdenciário.

A partir do exame dos elementos dos autos, das diligências realizadas e do acórdão exarado pelo colegiado de piso, verifica-se que inconsistências apontadas pela recorrente, cuja origem, ressalta-se, resultou de erro da própria contribuinte em relação aos arquivos digitais (MANAD) apresentados para a fiscalização, foram identificadas por meio das diligências realizadas por determinação do colegiado de piso.

As inconsistências identificadas foram consideradas e a impugnação foi parcialmente procedente, resultando na retificação do lançamento, diante da existência de valores lançados a maior, conforme se verifica no quadro 5, fls. 26273/26274. Assim o crédito tributário foi mantido em parte.

Ocorre que a contribuinte não apresentou no Recurso Voluntário novos elementos capazes de infirmar o lançamento. A recorrente reproduz as alegações de que, no arquivo digital (MANAD), verbas foram duplicadas, adicionadas, não descontadas. Contudo, tais questões foram apreciadas pelo colegiado de primeira instância, resultando na determinação de retificação do lançamento.

Nos casos específicos trazidos no Recurso Voluntário, a recorrente alega erro em relação ao segurado Adalberto Jacinto da Silva, competência 07/2015. Contudo, não se verifica o erro alegado pela recorrente. No voto condutor, constatou-se que o lançamento não teria adicionado ao salário de contribuição o valor relativo ao “13º salário na rescisão”, rubrica /335, da mesma forma que não abateu o “desc. Adto. 14º Salário”, rubrica 2002. Assim, somar 799,00 para em seguida subtrair 799,00 em nada altera o salário de contribuição. Verificou-se, ainda, que o salário de contribuição do lançamento seria menor que o valor apurado no quadro 4, sendo mantido o menor valor, conforme excerto a seguir, fl. 26272;

Da análise do Quadro 4 acima, verifica-se que o valor do salário de contribuição é, de fato, R\$3.494,31. No entanto, considerando que o valor lançado é de R\$3.151,47, ele deve ser mantido integralmente na autuação.

Portanto, não assiste razão à recorrente.

III.2.a. DA ILEGALIDADE DA COBRANÇA EM RAZÃO DA EXISTÊNCIA DE CONVÊNIO DE ARRECADAÇÃO DIRETA

A recorrente alega ter celebrado convênio para a arrecadação direta. Contudo, tais convênios não foram apresentados pela recorrente, nem em sede de impugnação, nem em sede de Recurso Voluntário. Portanto, correta a decisão de piso que adoto como razão de decidir, nos termos do §12 art. 114 do RICARF, cujo excerto se transcreve a seguir, fl. 26274/26275:

A respeito das contribuições devidas ao Sesi e Senai, o impugnante afirma a existência de convênios de arrecadação direta com essas entidades, pelo que as contribuições lançadas seriam indevidas.

Ocorre que o impugnante não juntou documentos para comprovar sua alegação. Os convênios constantes às fls.318/325 foram juntados pela auditoria, para confirmar as informações do Relatório Fiscal (itens 8.7, Planilha do Anexo III, e 9.1.2.01), segundo o qual a empresa mantém, para a o estabelecimento matriz, termos de cooperação com as referidas entidades, para recolhimento direto das contribuições a elas devidas. Por essa razão, não foram lançadas as contribuições Sesi e Senai para a matriz.

Situação diversa é a das filiais, uma vez que para elas não existem convênios ou termos de cooperação, pelo que foram efetuados os lançamentos correspondentes às contribuições devidas, os quais devem ser, portanto, mantidos inalteradamente.

Portanto, não assiste razão à recorrente.

A recorrente alega, ainda, ter efetuado o recolhimento das contribuições devidas ao Sesi/Senai, assim, entende que não deveria ter ocorrido o lançamento. Junto com o Recurso Voluntário a recorrente apresentou diversas Guias de Recolhimento de Arrecadação Direta.

Ao se examinar tais guias, verifica-se que todas foram emitidas em nome do estabelecimento matriz, qual seja, CNPJ 00.190373/0001-72. Contudo, como descrito no relatório fiscal, o lançamento não incluiu estabelecimento matriz, é ver, fl. 366:

PLANILHA DO ANEXO III: Cálculo da contribuição previdenciária patronal devida, inclusive cálculo da diferença de RAT ajustado e diferença da contribuição devida para outras entidades e fundos (terceiros).

o Obs.: A empresa mantém, para sua matriz, termo de cooperação com as entidades Sesi e Senai (doc. anexo), para recolhimento direto, mediante convênio, das respectivas contribuições. Em relação às filiais, o recolhimento da contribuição para outras entidades e fundos (terceiros) é

realizado integralmente pela Guia de Recolhimento da Previdência Social (GPS), utilizando a alíquota de 5,8%. (grifo nosso)

Da mesma forma, atesta o colegiado de piso que não foram lançadas contribuições para o SESI/SENAI para a matriz. Veja que todas as guias apresentadas se referem exatamente ao estabelecimento matriz. Portanto, não assiste razão à recorrente.

4 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente
Johnny Wilson Araújo Cavalcanti – Relator