



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19991.000117/2007-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-007.186 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 8 de novembro de 2019
Recorrente HANANI CONFECÇÕES LTDA ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/2005

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

A decadência em matéria tributária transcende aos interesses das partes, sendo cognoscível de ofício pelo julgador administrativo. Uma vez extinto o crédito tributário pela ocorrência da decadência, não poderá ser reavivado pelo lançamento fiscal.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A TERCEIROS. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).

A contagem do prazo decadencial relativamente às contribuições previdenciárias, assim como para as contribuições devidas a terceiros, dá-se pela regra do § 4º do art. 150 do CTN quando caracterizado o pagamento parcial, passível de homologação, salvo se comprovada pela fiscalização tributária a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Em contrapartida, não havendo a antecipação do pagamento de parte do tributo devido, ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação na conduta do sujeito passivo, a aferição da decadência para o lançamento de ofício tem como parâmetro o art. 173, inciso I, do CTN.

SIMPLES FEDERAL. EXCLUSÃO DE OFÍCIO. IMPUGNAÇÃO DO TERMO DE EXCLUSÃO. DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA.

As questões relacionadas aos motivos da exclusão de ofício do Simples Federal, com efeitos retroativos, devem ser apreciadas no âmbito do processo administrativo próprio a tal fim.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência do crédito tributário, da seguinte forma: a) até a competência 04/2001, em relação à contribuição previdenciária dos segurados empregados; e b) até a competência 11/2000, e competência 13/2000, relativamente às demais contribuições lançadas, inclusive devidas a terceiros. Votou pelas conclusões o conselheiro Matheus Soares Leite. Vencido o conselheiro Rayd Santana Ferreira que dava provimento parcial em maior extensão para declarar a decadência da contribuição patronal previdenciária até a competência 04/2001.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleber Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marialva de Castro Calabrich Schlucking e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário manejado em face da decisão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (DRJ/JFA), através do Acórdão nº 09-18.970, de 04/03/2008, cujo dispositivo julgou procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido (fls. 582/586):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/2005

CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. CONSTITUIÇÃO. CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA E DOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados, descontando-as da respectiva remuneração e recolher o produto arrecadado, assim como 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, até o dia dois do mês seguinte ao da competência.

PROVAS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.

A apresentação de provas, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo previdenciário, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

Lançamento Procedente

Extraí-se do Relatório Fiscal que a autoridade tributária lavrou a **Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) nº 35.856.859-5**, para o período de 01/1996 a 12/2005, incluído o décimo terceiro, relativa a (fls. 04/194 e 195/200):

(i) contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais;

(ii) contribuições devidas pela empresa, inclusive para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados,

(iii) contribuição previdenciária sobre a remuneração dos contribuintes individuais; e

(iv) contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos.

Segundo a autoridade lançadora, a empresa fiscalizada é optante do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples Federal), instituído pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, a partir de 01/10/2004.

A empresa foi cientificada da autuação em 29/05/2006 e impugnou a exigência fiscal (fls. 04 e 226/228).

Intimada da decisão de piso por via postal em 01/04/2008, a recorrente apresentou recurso voluntário no dia 25/04/2008, no qual aduz os seguintes argumentos contra a decisão de piso, assim resumidos (fls. 589/590 e 591/593):

(i) a empresa autuada fez a opção pelo Simples desde o início de suas atividades, porém restou excluída do regime simplificado em decorrência de problemas relacionados a um de seus sócios;

(ii) acabou não sendo informada do ato de exclusão, razão pela qual continuou a elaborar a contabilidade e recolher os impostos como optante pelo Simples;

(iii) reconhece que incorreu em falhas na escrituração e deixou de recolher parte dos valores devidos, entretanto os erros cometidos não justificam o montante exigido mediante lançamento de ofício;

(iv) é uma empresa pequena e não tem condições financeiras para suportar o total do crédito tributário lançado com base no regime de tributação geral, por isso solicita a permissão para enquadramento retroativo no Simples; e

(v) requer a concessão de algum prazo para a sua regularização, oportunidade que providenciará a correção das falhas verificadas, haja vista que em momento algum a empresa agiu com a finalidade de causar prejuízo à Fazenda Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

Juízo de admissibilidade

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.

Decadência

O conceito de "matéria de ordem pública" é aberto e indeterminado, todavia prevalece a noção de que a decadência na esfera 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.

A NFLD nº 35.856.859-5 que integra o presente processo administrativo abrange fatos geradores do período de 01/1996 a 12/2005, inclusive décimo terceiro, com ciência pelo contribuinte em 29/05/2006. Os fatos geradores dizem respeito à contribuição previdenciária dos segurados empregados e contribuintes individuais, contribuições previdenciárias patronais e contribuições devidas a terceiros.

O art. 45 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que estabelecia o prazo decadencial de 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído, foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF).

Eis o enunciado da Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20/06/2008:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.

Como as normas relativas à prescrição e à decadência têm natureza de normas gerais de direito tributário, a sua disciplina está reservada à lei complementar, mais especificamente às disposições da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN).

Para fins de contagem do prazo decadencial nos lançamentos dos tributos submetidos ao "regime de homologação", como é a hipótese das contribuições lançadas, deve-se aplicar o que dispõe o § 4º do art. 150 do CTN:

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.

A regra dos cinco anos a contar do fato gerador, acima reproduzida, é excetuada quando ausente o pagamento parcial do tributo ou na hipótese de comprovação de dolo, fraude ou simulação na conduta do sujeito passivo, em que incidirá o prazo decadencial do inciso I do art. 173 do 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;

(...)

No curso do procedimento fiscal o agente fazendário apurou que a empresa deixou de recolher uma parte das contribuições previdenciárias arrecadadas dos segurados empregados, mediante desconto da respectiva remuneração, o que, segundo ele, amolda-se tipo penal do crime de apropriação indébita (fls. 196/197).

Todavia, os valores da contribuição previdenciária descontada dos trabalhadores foram lançados em separado na NFLD nº 35.856.858-7. À vista disso, as contribuições dos segurados empregados incluídas no processo em exame referem-se tão somente a valores calculados a menor pela empresa, incidentes sobre as remunerações identificadas em folhas de pagamento, recibos de férias e/ou rescisões de contrato de trabalho.

O agente tributário também aponta a existência de sonegação fiscal, haja vista a omissão de segurados em folhas de pagamento. No entanto, a fiscalização aparentemente faz afirmação genérica, porquanto não descreve nos autos a conduta dolosa praticada pela empresa, intencional e consciente, com o propósito de lesar a Fazenda Pública, de maneira a diferenciá-la de um mero descumprimento das suas obrigações tributárias.

Logo, relativamente ao crédito tributário exigido nos autos, não há provas de que o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação.

Quanto à existência de antecipação mensal pelo sujeito passivo do pagamento das contribuições previdenciárias e daquelas destinadas a terceiros, é possível constatar recolhimentos de valores através de Guia da Previdência Social (GPS), código 2003, conforme Relatório de Documentos Apresentados – RDA (fls. 174/180).

No apelo recursal, a recorrente declara que apesar de excluída do Simples Federal continuou apurando suas obrigações tributárias nessa sistemática diferenciada, simplificada e favorecida de tributação.

Desta forma, confirma-se que os pagamentos em GPS são referentes exclusivamente às contribuições previdenciárias dos trabalhadores, com fulcro no art. 20 da Lei nº 8.212, de 1991, mediante a utilização do código de recolhimento destinado a empresas optantes pelo Simples.

É verdade que as contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais, a que alude o art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, estão incluídas no pagamento mensal unificado do Simples Federal (art. 3º, § 1º, alínea “f”, da Lei nº 9.317, de 1996).

No entanto, não parece crível que os recolhimentos na sistemática do Simples possam representar alguma intenção da empresa em antecipar o pagamento das contribuições previdenciárias e das devidas a terceiros de acordo com as normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, objeto do lançamento de ofício.

De qualquer sorte, o presente processo encontra-se desprovido de qualquer documento comprobatório da efetiva realização do pagamento mensal unificado, apto a considerá-lo para fins de antecipação do pagamento dos tributos exigidos na NFLD nº 35.856.859-5.

Nesse ponto, é importante reforçar que, segundo a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, é imprescindível a existência de pagamento a homologar para fins de aplicação da regra decadencial do § 4º do art. 150 do CTN.¹

Parece-me pertinente, nesse raciocínio, que o pagamento parcial impõe a antecipação de recolhimento de mesma natureza do lançamento de ofício, considerando a regra-matriz de incidência tributária, a qual disciplina a relação jurídico-tributária entre o Fisco e o contribuinte.

Com efeito, no contexto do lançamento dos tributos submetidos ao lançamento por homologação, delimitado pelo art. 150 do CTN, a tarefa prescrita em lei de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade tributária, exige a realização de um conjunto de procedimentos pelo sujeito passivo para cada um dos tributos devidos no período, a partir da confrontação em separado entre o fato jurídico e a respectiva regra-matriz de incidência tributária, observados, em qualquer caso, os elementos da hipótese e do consequente da norma jurídica, os quais são identificados pelos critérios material, espacial, temporal, pessoal e quantitativo.

Ao se valer da sistemática do Simples, como assegura a empresa recorrente, é apropriado deduzir que os recolhimentos através de GPS das contribuições previdenciárias devidas pelos segurados que lhe prestaram serviços não implicam considerá-los também como antecipação de pagamento das contribuições previdenciárias relativas à cota patronal, previstas nos incisos do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

¹ Recurso Especial (REsp) nº 973.733/SC, acórdão submetido ao regime de recursos repetitivos, julgado pela 1ª Seção em 12/08/2009.

Com mais razão ainda não se pode cogitar de antecipação de pagamento com relação às contribuições instituídas pela União e destinadas a entidades e fundos, na medida em que nem mesmo integram o pagamento mensal unificado do Simples Federal (art. 3º, § 4º, da Lei nº 9.317, de 1996).

Em resumo, tendo em conta a ciência do lançamento pelo contribuinte em 29/05/2006, cabe reconhecer a decadência do crédito tributário:

(i) até a competência 04/2001, em relação à contribuição previdenciária dos segurados empregados (existência de pagamento parcial, que atrai a regra do art. 150, § 4º, do CTN);
e

(ii) até a competência 11/2000, e competência 13/2000, relativamente às demais contribuições lançadas, inclusive devidas a terceiros (inexistência de prova do pagamento antecipado, art. 173, I, do CTN).

Na hipótese da competência 12/2000, o fato gerador da contribuição exigida é mensal, perfazendo-se no último dia do mês. O primeiro dia do exercício seguinte àquele em que lançamento poderia ter sido efetuado, segundo a contagem do inciso I do art. 173 do CTN, corresponde a 01/01/2002.

Mérito

Conforme bem assentou a decisão de piso, não houve lançamento fiscal em relação às contribuições patronais no tocante às competências de 01/1997 a 02/1999, pois nesse período a empresa estava enquadrada como optante pelo Simples.

Depois da exclusão de ofício, a microempresa retornou ao regime simplificado a partir de 01/10/2004 (fls. 230). A própria recorrente confirma que a exclusão aconteceu em decorrência de problemas cadastrais do sócio Deoclides da Cunha Bastos.

Em que pese as alegações genéricas da empresa recorrente, os autos estão desprovidos de elementos de prova no sentido de que a exclusão do Simples Federal se efetivou à revelia da ciência da pessoa jurídica para exercer o seu direito à ampla defesa e ao contraditório garantido em lei (art. 15, § 3º, da Lei nº 9.317, de 1996).

Além disso, as questões atinentes à exclusão de ofício do regime simplificado de tributação devem ser apreciadas exclusivamente no âmbito do processo administrativo próprio a tal fim.

É inviável proceder ao reexame da mesma matéria no presente processo, visto que a decisão contrária à pessoa jurídica é considerada definitiva no âmbito administrativo. Além disso, falece competência material deste colegiado para a apreciação de contestação de termo de exclusão do Simples Federal, o que inclui permitir o enquadramento retroativo como optante pelo regime.

Ao não estar regularmente enquadrada na condição de optante pelo Simples Federal, por incorrer em situação excludente prescrita em lei, a microempresa está sujeita às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, cabendo o lançamento das contribuições previdenciárias patronais e das contribuições devidas a terceiros.

Finalmente, em que pese o reconhecimento pela recorrente de falhas no cumprimento das suas obrigações tributárias, que se comprometeu a corrigi-las, assim como a alegação de ausência de dolo na conduta perante o Fisco, tais argumentos não têm o condão de elidir o lançamento do crédito tributário, na parte não fulminada pela decadência, visto que são incapazes de demonstrar a sua improcedência.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e, no mérito, DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO para reconhecer a decadência do crédito tributário, nesses termos: (i) até a competência 04/2001, em relação à contribuição previdenciária dos segurados empregados; e (ii) até a competência 11/2000, e competência 13/2000, relativamente às demais contribuições lançadas, inclusive devidas a terceiros.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess