



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10510.003252/2007-79
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-008.329 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de setembro de 2020
Recorrente INDUSTRIA GRAFICA TRIB DE ARACAJU LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/07/2006

FATO IMPEDITIVO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao recorrente a prova do fato impeditivo alegado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/07/2006

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SÚMULA STF VINCULANTE Nº 8.

Para fins de cômputo do prazo de decadência das contribuições previdenciárias, na hipótese de pagamento antecipado, aplica-se a regra do artigo 150, § 4º, da Lei nº 5.172, de 1966, exceto quando comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação, casos em que se aplica o artigo 173, inciso I da Lei nº 5.172, de 1966.

APROPRIAÇÃO DE RECOLHIMENTO EM COMPETÊNCIA DIVERSA. IMPOSSIBILIDADE.

Não há respaldo legal para se considerar valores de recolhimento de uma competência como antecipação de pagamento de competência diversa, por conseguinte não há como se apropriar eventual sobra de recolhimento de uma competência em outra.

INCONSTITUCIONALIDADE. DECLARAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência até a competência 10/2002. Votaram pelas conclusões os conselheiros Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Matheus Soares Leite.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Andrea Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araújo, Matheus Soares Leite, André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 644/652) interposto em face de decisão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (e-fls. 633/640) que julgou procedente em parte o lançamento veiculado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.016.065-7 (e-fls. 02/82), no valor total de R\$ 88.737,74 e competências 01/2002 a 07/2006, cientificada em 29/12/2006 (e-fls. 104). Do Relatório Fiscal (e-fls. 93/96), extrai-se:

1.4 - O lançamento do débito, correspondente ao período fiscalizado nos meses de 01/2002 a 07/2006, foi apurado com, base nas remunerações pagas aos empregados e contribuintes individuais informadas pela empresa em arquivos digitais na forma da Portaria MPS/DRP 058/2005, incluída toda contabilização desses fatos, das declarações DIRF e DIPJ e dados existentes nos sistemas informatizados da Previdência, informados pelo contribuinte através de Relações Anuais de Informações Sociais - RAIS e Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do tempo de Serviço e Informação à Previdência Social - GFIP, bem como suas contribuições pessoais sobre os valores recebidos.

3.1 - Este processo representa valores obtidos por diferença das bases de cálculo, sempre confrontados por segurado, com os informados em GFIP. Valores relativos a segurados não incluídos em GFIP foram objeto de outros levantamentos, consolidados em processo de número 37016066-5.

3.2 - O contribuinte recolheu regularmente em todos os meses do período auditado, restando valores informados em GFIP sem a devida contribuição.

3.3 - Os valores informados em arquivos digitais, relativamente a folhas de pagamento, permitiram identificar individualmente as bases de cálculo e contribuições dos segurados. Calculados e trazidos para esse processo valores pagos indevidamente a título de salário-família, quer por não constar dependentes, por erro de lançamento ou até mesmo por remuneração do segurado acima do teto. Adicionalmente, a análise contábil, especificamente na conta 3.3.01.02.9402 - Comissões Pagas a Corretores Pessoa Física, com pagamentos nos meses de janeiro e de junho a dezembro do ano de 2002, apresentou fato gerador de contribuições previdenciárias.

O anexo I apresenta quadro-resumo das bases de cálculo e contribuições por competência, origem do lançamento e categoria dos segurados, devendo-se para melhor compreensão deste processo considerar tão somente as colunas com valores declarados (GFIP), em negrito.

O anexo II detalha os lançamentos contábeis na conta 3.3.01.02.9402, cujos valores foram lançados como base de cálculo para contribuintes individuais.

A apropriação acima indigitada está explicitada nos relatórios DAD – Discriminativo Analítico do Débito, que discrimina as alíquotas aplicadas, RL - Relatório de Lançamentos, RDA - Relatório de Documentos Apresentados e RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados.

Na impugnação (e-fls. 109/114), em síntese, se alegou:

- (a) Tempestividade.
- (b) Boa-fé.
- (c) Duplicidade - AI n.º 35.530.405-8.
- (d) Vício no Auto - cerceamento de defesa.
- (e) Recolhimentos.
- (f) Parcelamento.

Convertido o julgamento em diligência (e-fls. 568/577), a fiscalização informou não haver duplicidade entre a presente NFLD e o AIOA n.º 35.530.405-8 e que os valores anteriormente constituídos na NFLD n.º 35.500.817-3 foram considerados no RDA e no RADA, bem como os valores do LDC n.º 35.469.666-1 e do DCG n.º 36.003.320-2, este último identificado como NFLD por limitação do sistema SAFIS (e-fls. 579). Antes da cientificação do resultado da diligência, nova diligência foi comandada para que (e-fls. 585/586):

a fiscalização se pronuncie acerca dos pagamentos realizados, anexe a primeira folha do relatório FLD - Fundamentos Legais do Débito, emita Relatório Fiscal Complementar com a legenda das abreviaturas do Anexo I, fls 95/98, de modo a garantir ao contribuinte o exercício da ampla defesa e do contraditório, bem como com o esclarecimento se houve o desconto das contribuições dos segurados de suas remunerações.

A fiscalização emitiu Relatório Fiscal Complementar esclarecendo (e-fls. 589/590):

Nesse procedimento, cada pagamento mensal foi comparado, por segurado, competência e remuneração, a partir de origens distintas, tais como:

- > FPA: Folhas de pagamento informadas na forma da Portaria MPS/SRP 58/2005;
- > GFE: GFIP - arquivos SEFICR.SFP disponibilizados pelo sujeito passivo;
- > GFC: GFIP - dados obtidos de sistema informatizado da RFB (Cadastro Nacional de Informações Sociais - Agregados - CNISA); e
- > DIRF: Dados obtidos de Declarações de Imposto Retido na Fonte, disponibilizados pelo sujeito passivo.

Nos diversos relatórios constantes daquela notificação fiscal, os fatos geradores e as diferenças apuradas foram identificados através dos seguintes levantamentos:

- > ADG - Pagamentos a contribuintes individuais - autônomos - declarados em GFIP;
- > PLG - Pagamentos aos sócios (Pró-Labore) declarados em GFIP;
- > DAL ~ Diferença de Acréscimos Legais por pagamentos em atraso com juros/multa a menor;

> DG - Pagamentos a segurados empregados, como definido no art. 12, inciso I, da Lei 8.212/91, declarados em GFIP.

As indicações de categorias de segurados no Relatório de Lançamentos - RL - (categorias 1, 11 e 13 nos levantamentos DG, PLG e ADG, respectivamente) obedecem ao disposto no manual de GFIP, de uso bastante conhecido de todas as empresas.

As contribuições dos Segurados desse processo são adicionais às efetivamente descontadas, quer por erro de cálculo ou aplicação inadequada de alíquota. Não se configura, portanto, apropriação indébita.

Guias de Recolhimento de Contribuição Previdenciária - GPS:

> Não constam GPS nos nossos sistemas para a competência 13/2002 (13º Salário 2002), nem nos foram apresentadas. Isso pode ser visto em anexo a este relatório. As competências imediatamente anteriores e posteriores têm valores significativamente menores, o sugere inclusão dos valores devidos relativos ao 13º salário na GPS 12/2002. Observe-se que mesmo assim há débito para a competência 12/2002;

> As GPS das competências 01/2006 a 06/2006, às folhas 138 e 139 foram quitadas em 31/10/2006, como se vê em anexo a esse relatório. Não constavam do dossiê/kit de fiscalização e deles não tivemos conhecimento durante a ação fiscal. Não foram, portanto aproveitadas oportunamente, devendo ser agora consideradas.

A empresa foi cientificada da Informação Fiscal e do Relatório Fiscal Complementar, acompanhado do FLD, em 16/11/2007 (e-fls. 600/601), tendo apresentado a manifestação de e-fls. 606/611 a reiterar as alegações de defesa.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 633/640):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/07/2006

RESPONSABILIDADE. INFRAÇÃO.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

TAXA SELIC. MULTA.

É legal a aplicação da multa e da taxa do SELIC para fixação dos juros para recolhimento do crédito tributário em atraso.

DUPLICIDADE ~DE LANÇAMENTO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Os lançamentos de Auto de Infração e Notificação Fiscal de Lançamento de Débito não caracterizam duplicidade de lançamento, por terem fatos geradores distintos.

GPS. RDA. RECOLHIMENTO NÃO CONSIDERADO.

O recolhimento não considerado na Auditoria Fiscal deve ser apropriado na notificação.

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 07/05/2008 (e-fls. 641/642) e o recurso voluntário (e-fls. 644/652) interposto em 05/06/2008 (e-fls. 644), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Intimada em 07/05/2008, apresenta recurso com fundamento no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972.
- (b) Vício no Auto - cerceamento de defesa. A impugnante não teve clareza na identificação da origem do débito levantado, pois não há individualização no Anexo I.

- (c) Duplicidade - AI n.º 35.530.405-8. Anteriormente, foi lavrado contra a empresa o AI n.º 35.530.405-8, a envolver o período 09/1998 a 11/2002 por apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todas as contribuições previdenciárias. Como o ano de 2002 também foi constituído na presente NFLD, há duplicidade. Isso fica claro quando a fiscalização reconhece não ter considerado recolhimentos nas competências 01/2006 e 03/2006 a 06/2006. Foi apresentada defesa contra o AI n.º 35.530.405-8 e providenciadas as informações pertinentes ao ano de 2002.
- (d) Recolhimentos. Em relação ao mês de dezembro de 2002 (correspondente ao 13º salário) foi realizado o recolhimento devido em uma só guia, conforme prova. As competências de 01/2006 a 06/2006 foram recolhidas conforme comprovantes. Os créditos remanescentes de uma competência devem ser compensados sobre as demais.
- (e) Parcelamento. Os débitos referentes ao ano de 2002 foram incluídos em parcelamento especial, instituído pela Lei n.º 10.684, de 2003, conforme comprovantes, cabendo sua exclusão dos valores lançados.
- (f) Boa-fé. Multa. A empresa é idônea. Não teve intuito de lesar ou fraudar, não tendo omitido informações ou documentos solicitados, a demonstrar boa-fé. Logo, multa e juros são penalizações excessivas, eis que não se agiu com dolo. Os percentuais da multa violam os princípios constitucionais do não-confisco e da capacidade contributiva (Constituição, art. 150, IV; doutrina; e jurisprudência), devendo ser reduzida a 2%.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 07/05/2008 (e-fls. 641/642), o recurso interposto em 05/06/2008 (e-fls. 644) é tempestivo (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Vício no Auto - cerceamento de defesa. Decadência. Para afastar a alegação de vício no lançamento por falta de clareza na identificação da origem do débito, foi emitido Relatório Fiscal Complementar a explicitar as abreviações adotadas no Anexo I de e-fls. 97/100 e a correspondente origem documental pertinente aos códigos adotados na coluna "ORIG", bem como a explicitar as abreviações empregadas nos levantamentos do Relatório de Lançamento - RL. Além disso, foi carreada aos autos a primeira página do anexo Fundamentos Legais do Débito - FLD.

Não se tratou de uma mera Informação Fiscal, mas de um verdadeiro Relatório Fiscal Complementar, eis que sem a complementação em questão não se possibilitava uma real compreensão da NFLD.

O cerceamento de defesa restou afastado, como bem asseverado pelo Acórdão de Impugnação, inclusive invocando o art. 28 da Portaria RFB n.º 10.875, de 2007, mas temos de ponderar que a efetiva ciência da NFLD somente se completou quando da intimação do Relatório Fiscal Complementar em 16/11/2007 (e-fls. 600/601), data a ser considerada, por conseguinte, para a apuração da decadência. No caso em tela, o lançamento envolve as competências 01/2002 a 07/2006.

Uma vez afastado o art. 45 da Lei n.º 8.212, de 1991, pela Súmula Vinculante n.º 8 do Supremo Tribunal Federal, o prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários e para terceiros (Lei n.º 8.212, de 1991, art. 94; Lei n.º 9.766, de 1998, art. 1.º, caput; e Lei n.º 11.457, de 2007, art. 3.º, § 3.º) deve observar o regramento traçado no Código Tributário Nacional - CTN.

Nos termos do Parecer PGFN/CAT n.º 1617, de 2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda, o pagamento antecipado da contribuição previdenciária, ainda que parcial, suscita a aplicação da regra contida no art. 150, § 4.º, do CTN, salvo nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, as quais atraem o disposto no inciso I do art. 173 do CTN, por força da parte final do § 4.º do art. 150 do CTN. No mesmo sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n. 973.733/SC, afetado à sistemática dos recursos repetitivos, pacificou o entendimento segundo o qual, no caso de tributo sujeito ao lançamento por homologação, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte e sem a constatação de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o §4.º do artigo 150 do CTN. Sobre o tema podemos ainda invocar as Súmulas CARF n.º 72, 99 e 106, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 72

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Súmula CARF n.º 99

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4.º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Súmula CARF n.º 106

Caracterizada a ocorrência de apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas de segurados empregados e/ou contribuintes individuais, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Em face do art. 173, I, do CTN, considerando-se a data de vencimento das competências, não há decadência a ser declarada.

Em face do art. 150, §4º, do CTN, podem ser atingidas pela decadência as competências 01/2002 a 10/2002, considerando-se a data do fato gerador e a ciência do lançamento em 16/11/2007 (e-fls. 600/601).

Não detecto no Relatório Fiscal (e-fls. 93/96) ou no Relatório Fiscal Complementar (e-fls. 589/590) a imputação de dolo, fraude ou simulação, sendo que este assevera expressamente não ter se configurado apropriação indébita (e-fls. 590).

O Relatório de Documentos Apresentados – RDA (e-fls. 46) revela o pagamento de GPSs 2100 para as competências 01/2002 a 10/2002. Ainda que com atraso (e-fls. 46), as GPSs em questão foram recolhidas antes do início de fluência do prazo do art. 173, I, do CTN a configurar a antecipação de pagamento.

Diante disso, impõe-se o reconhecimento da decadência até a competência 10/2002, inclusive. Por conseguinte, resta afastada a preliminar de nulidade, mas acolhida a prejudicial de mérito.

Duplicidade - AI n.º 35.530.405-8. Não há que se falar em duplicidade entre a presente NFLD e o AI n.º 35.530.405-8, pois esse AI veicula tão somente multa pelo descumprimento da obrigação acessória de apresentar GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias do período de 09/1998 a 11/2002 (para o período, subsiste na presente NFLD apenas a competência 11/2002), consoante art. 32, IV, § 5º, da Lei n.º 8.212, de 1991 (folha de rosto, e-fls. 124; e tabela, e-fls. 128).

O fato de ter sido apresentada defesa em relação ao AI n.º 35.530.405-8, a eventual correção das GFIPs de 2002 e o fato de a fiscalização ter reconhecido a existência de recolhimentos não considerados em competências do ano de 2006 não têm o condão de provar duplicidade para competências do ano de 2002, especificamente 11/2002.

Isso porque, o AI foi lavrado por descumprimento de obrigação acessória e mesmo a eventual correção das GFIPs não ensejam duplicidade para com o presente lançamento por não recolhimento das contribuições e os recolhimentos de competências de 2006 não provam lançamento indevido para competências de 2002, sendo que os recolhimentos não considerados pela fiscalização já foram apropriados por força do Acórdão de Impugnação.

Recolhimentos. Como já destacado pelo voto condutor do Acórdão recorrido, não prospera a alegação de recolhimento em uma única GPS dos valores devidos para as competências 12/2002 e 13/2002 a gerar saldo de recolhimento não apropriado, uma vez que a GPS da competência 12/2002 foi integralmente apropriada na competência 12/2002, não restando saldo não apropriado (RADA, e-fls. 54).

As GPSs não consideradas pela fiscalização foram apropriadas por força do Acórdão de Impugnação, transcrevo:

16. Comparando-se os valores recolhidos através das GPS, juntadas pelo contribuinte às fls. 138/139 e constantes do sistema informatizado da Receita Federal, com as guias relacionadas no RDA, fls. 42/47, verificamos que a Fiscalização deixou de considerar os seguintes recolhimentos: competência 01/06, no valor de R\$ 2.611,84 (dois mil, seiscentos e onze reais e oitenta e quatro centavos); competência 02/06, no valor de R\$ 2.747,39 (dois mil, setecentos e quarenta e sete reais e trinta e nove centavos); competência 03/06, no valor de R\$ 2.912,77 (dois mil, novecentos e doze reais e setenta

e sete centavos); competência 04/06, no valor de R\$ 3.826,95 (três mil, oitocentos e vinte e seis reais e noventa e cinco centavos); competência 05/06, no valor de R\$ 1.930,47 (um mil, novecentos e trinta reais e quarenta e sete centavos); e competência 06/06, no valor de R\$ 1.864,70 (um mil, oitocentos e sessenta e quatro reais e setenta centavos).

17. O próprio Auditor-Fiscal reconhece em seu Relatório Fiscal Complementar que não constavam do dossiê/kit de fiscalização as GPS e delas não teve conhecimento durante a ação fiscal. Assim, tais valores serão excluídos do presente crédito, nos termos do Demonstrativo Analítico do Débito Retificado (DADR), às fls. 617/628, e a sobra será excluída do crédito constituído no Processo n.º 10510.003251/2007-24 (NFLD DEBCAD n.º 37.016.066- 5).

Não há respaldo legal para se considerar valores de recolhimento de uma competência como antecipação de pagamento de competência diversa, por conseguinte não há como se apropriar eventual sobra de recolhimento de uma competência em outra.

Parcelamento. A recorrente sustenta que os débitos constituídos pendentes do ano de 2002 teriam sido parcelados, nos moldes da Lei n.º 10.684, de 2003. Para provar tal alegação, carrega aos autos Termo de Encerramento de Ação Fiscal firmado em 30/05/2003 a arrolar o LDC n.º 35.500.817-3 para o período de 01/1999 a 11/2002 (e-fls. 131), tela consulta de Adesão ao Parcelamento da Lei n.º 10.684, de 2003 (e-fls. 136), e Avisos de Cobrança de Parcelamento com autenticação mecânica (e-fls. 137/139). Na Informação Fiscal de e-fls. 579, a autoridade lançadora esclareceu:

(...) deve-se observar que os valores devidos na notificação de n.º 35.500.817-3 foram devidamente lançados como crédito do sujeito passivo, como se vê às fls 48 a 68, no Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA, onde constam também valores do LDC 35.469.666-1 e do DCG - Lançamento de Débito Confessado - GFIP, de n.º 36.003.320-2. Este último foi identificado como NFLD por falta da opção adequada no sistema SAFIS.

Restaram, portanto, líquidos os valores apurados decorrentes das bases de cálculo obtidas nas informações do contribuinte.

A contribuinte não comprovou que parcelamento não foi considerado no lançamento da NFLD n.º 37.016.065-7 consolidado em 20/12/2006, não havendo reparo ao asseverado no Acórdão de Impugnação, transcrevo:

(...) No que se refere ao LDC DEBCAD n.º 35.500.817-3, verifica-se que o mesmo foi lançado como crédito do sujeito passivo, conforme Relatório de Documentos Apresentados (RDA), fls. 42/47, e devidamente apropriado, consoante Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (RADA), fls. 48/68, o mesmo no que se refere ao LDC DEBCAD n.º 35.469.666-1 e ao LDCG DEBCAD n.º 36.003.320-2. Não há que se falar em duplicidade de lançamento, estando ditos parcelamentos devidamente apropriados na constituição do presente crédito tributário.

Logo, a recorrente não se desincumbiu do ônus de comprovar o fato extintivo (Lei n.º 5.869, de 1973, art. 333, II; e Lei n.º 13.105, 2015, arts. 15 e 373, II).

Boa-fé. Multa. Em face da legislação de regência, invocada pela fiscalização, a multa e os juros aplicados não dependem da intenção da empresa, sendo irrelevante se agiu com dolo ou boa-fé (CTN, art. 136). Além disso, o presente colegiado é incompetente para afastar ou reduzir a multa de mora sob o fundamento de ofensa a princípios e regras constitucionais

(Súmula CARF n.º 2). Por fim, a multa de mora aplicada considerou a classificação “Declarado em GFIP (com redução de multa)”, sendo, até o presente momento, mais benéfica, quando comparada com a atual multa de ofício advinda da MP n.º 449 , de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009. Ressalte-se que a análise para a aplicação da legislação mais benéfica deve ser empreendida no momento do pagamento ou do parcelamento do débito pela empresa contribuinte (Portaria PGFN/RFB n.º 14, de 2009).

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para reconhecer a decadência até a competência 10/2002.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro