



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.720866/2013-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2004-000.144 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária
Sessão de 28 de dezembro de 2023
Recorrente MARIA ODILA ZAFALON DE FREITAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. ART. 173, I DO CTN. RESP N. 973.733/SC.

Na ausência de pagamento, a regra decadencial aplicável é a do art. 173, I do CTN, conforme entendimento do STJ expresso no REsp no 973.733/SC, na sistemática do art. 543-C do CPC, e, portanto, de observância obrigatória por este tribunal administrativo, tendo em vista o art. 62, § 2º do Anexo II do RICARF.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

Entende-se por salário-de-contribuição, para o contribuinte individual, a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo de contribuição.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

Conforme a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei 8212/91, com a redação da Lei 11.941/09, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212/91

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para limitar a multa de ofício das competências anteriores a 12/2008, ao patamar máximo de 20%.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Regis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

Cuida o presente de lançamento para cobrança das contribuições previdenciárias a cargo do segurado, contribuinte individual, incidentes sobre os rendimentos recebidos de pessoas físicas pela realização da avaliações psicológicas na condição de psicóloga credenciada pelo DETRAN.

O relatório fiscal encontra-se às fls. 226/234.

O sujeito passivo apresentou impugnação às fls. 246/272, que foi julgada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG, ocasião em que a considerou improcedente, consoante se extrai de fls. 277/285. Eis a ementa do acórdão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PROVA DOCUMENTAL DIRETA. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN. MULTA DE OFÍCIO POR FALTA DE RECOLHIMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE RELEVÁ-LA OU REDUZÍ-LA. PROVAS. APRESENTAÇÃO.

Sendo o lançamento com base em documentos emitidos por Órgão Oficial que controla a emissão de CNHs no Estado de Santa Catarina, não se fala em presunção dos fatos geradores, mas em prova documental direta.

Na hipótese de não haver nenhum pagamento antecipado, aplica-se, para efeito do prazo decadencial, o inciso I do artigo 173 do CTN.

Em âmbito administrativo, não se releva ou se reduz a multa de ofício por falta de recolhimento de contribuições sociais previdenciárias.

As provas devem ser apresentadas na defesa, salvo na impossibilidade de apresentação oportuna, por motivo de força maior, ou refira-se a fato ou direito superveniente, ou destine a contrapor fatos ou razões posteriores.

Dessa decisão foi dado ciência ao autuado que, inconformado, apresentou o recurso voluntário de fls. 292/312.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Relator.

Da admissibilidade

O contribuinte tomou ciência do acórdão de impugnação em 16/8/17 (fl. 287) e apresentou seu recurso tempestivamente em 1/9/17 (fl. 292). Preenchido os demais pressupostos para a sua admissibilidade, dele conheço.

Como relatado acima, trata o caso de lançamento para cobrança das contribuições previdenciárias a cargo do segurado, contribuinte individual, incidentes sobre os rendimentos

recebidos de pessoas físicas pela realização das avaliações psicológicas na condição de psicóloga credenciada pelo DETRAN.

Em seu recurso, o sujeito passivo traz os seguintes tópicos e razões em sua defesa, após consignar que embora não desconheça os atendimentos por ela realizados, os rendimentos a eles correspondentes não eram integralmente seus:

DESRESPEITO AO DIREITO DE DEFESA AMPLA E VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E DO DIREITO A PROVA.

Que o Fisco deflagrou o procedimento fiscal sem a prova do recebimento dessas importâncias pela recorrente, vez que não carrou aos autos sequer um único recibo nesse sentido.

VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. Que o autuante deveria ter empreendido uma diligência pessoal ao local de prestação do serviço, a fim de entender melhor a realidade ali vivenciada.

VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA IGUALDADE. Que o Fisco não teria agido de forma impessoal, isenta e despretensiosa, na medida em que não trouxe a prova inequívoca da renda auferida pela recorrente.

DA NÃO OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. Que não teria restado demonstrado o auferimento de rendimentos por parte da recorrente.

DA INDEVIDA IMPUTAÇÃO DE INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA EM FACE DE MERA PRESUNÇÃO DE OCORRÊNCIA DE FATOS GERADORES PELA AUTORIDADE FISCAL. Que o Relatório de Atendimentos fornecido pelo DETRAN não retrataria a realidade dos fatos, na medida em que os valores teriam sido divididos de forma igualitária entre todos os profissionais credenciados no mesmo Centro de Condutores.

DA DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO RELATIVO AO PERÍODO DE JANEIRO À MAIO DE 2008: Que teria havido a decadência até a competência de maio de 2008, à luz do artigo 150 § 4º do CTN.

DA MULTA DE OFÍCIO COMINADA. Que sua aplicação seria um ato desproporcional e ilegal, devendo ser cancelada ou reduzida ao patamar de, no máximo, 20%.

Pois bem.

Quanto à temática da **decadência**, não há qualquer reparo a ser feito na decisão recorrida, que assim constatou e concluiu – acertadamente - pela aplicação do artigo 173, I, do CTN:

A defesa está em erro quando requerer a aplicação do § 4º do artigo 150 ao invés do inciso I do artigo 173, ambos do Código Tributário Nacional – CTN.

De acordo com o § 1º, do referido artigo 150, *o pagamento antecipado* pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. (g.n.)

A ideia do pagamento antecipado, para a aplicação do § 4º do artigo 150, também está traduzida na jurisprudência, do STJ, apresentada pela própria defesa:

Pacificou-se no STJ o entendimento de que o prazo decadencial, na hipótese em que houve antecipação de pagamento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, deve ser contado na forma do art. 150, § 4º, do CTN. (g.n.)

Acontece que a impugnante não fez nenhuma prova de que contribuiu para a Seguridade Social na qualidade de segurada que presta serviços por conta própria, e sem se esquecer do item “13” do Termo de Verificação Fiscal – TVF, que registra que a contribuinte não possuiu recolhimentos de contribuições previdenciárias relacionados aos valores lançados.

Se é assim, de não haver antecipação de recolhimentos, inaplicável o § 4º do artigo 150 do CTN, já que não há o que homologar, e, com isso, vale a regra do inciso I do artigo 173, do também CTN, considerando que a Fazenda, não conhecendo, por iniciativa da contribuinte, dos fatos, ainda que por recolhimentos parciais, passa a ter o prazo de 05 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Na situação, a autuação foi formalizada em 07/06/2013 com o recebimento da contribuinte, e tem como competência mais antiga a do mês de janeiro de 2008.

Aplicando o inciso I do art. 173 do CTN, que é a hipótese do lançamento, a competência janeiro de 2008 poderia ter sido constituída até 31/12/2013, o que se concluiu em não haver decadência para nenhuma das competências que compõem o auto de infração.

Nota-se da síntese das razões de defesa da recorrente que em todos os tópicos, à exceção dos dois últimos, a tese que se extrai é a da negativa do recebimento integral dos valores apontados pela Fiscalização, já que não haveria prova, a exemplo de um recibo, que atestasse o fato então a ela imputado.

No Termo de Verificação Fiscal, o Fisco assim descreve a obtenção das provas e o que elas representariam:

4. Constatou-se que a Senhora Maria Odila exercia, no período analisado, a atividade de psicóloga e era credenciada junto ao Departamento Estadual de Trânsito — DETRAN para realizar exames de aptidão mental de candidatos à obtenção da carteira nacional de habilitação, conforme disposto no Decreto n.º 3.160/2010 do Governo do Estado de Santa Catarina.

5. Em Joinville, o Órgão local de trânsito credenciou 10 psicólogas para a realização dos exames exigidos para a CNH e elas exercem essa atividade em duas clínicas, o Centro de Avaliação de Condutores América e o Centro de Avaliação de Condutores Joinville.

[...]

7. O valor do pagamento é fixado por meio de Portaria pelo Departamento Estadual de Trânsito, sendo que o valor da tarifa era R\$ 30,00 de janeiro de 2008 até fevereiro de 2010 e R\$ 42,00 de março de 2010 a dezembro de 2011, conforme estabelecido, respectivamente, pelas -Portarias 075/DETRAN/ASJUR/2005 e 024/DETRAN/SDJUR/2010.

8. Encontram-se anexados ao processo os Ofícios 084 e 180/2012/SAFIS/DRF/JOI/SC ao Senhor Diretor do Detran/SC, em Florianópolis, e ao Senhor Delegado Regional de Polícia Civil — 2º Ciretran, em Joinville, e as respectivas respostas que esclarecem acerca do credenciamento de profissionais e a forma como recebem seus pagamentos.

9. Em resposta ao Ofício 180/2012/SAFIS/DRF/JOI/SC, o Senhor Delegado Regional de Polícia da 2ª Delegacia Regional de Polícia de Santa Catarina informou o quantitativo de avaliações realizadas por cada médico e psicóloga credenciados em Joinville no período solicitado (2007 a 2011). Na relação, encontra-se o quantitativo de exames realizados pela contribuinte.

[...]

19. Paralelamente, tendo em vista que a Senhora Maria Odila não reconhecera o recebimento dos valores informados pelo órgão de trânsito, fora encaminhado, em 19/02/2013, o Ofício n.º 059/2013/SAFIS/DRF/JOI/SC ao Senhor Delegado Regional de Polícia Civil — 2º Ciretran solicitando a confirmação dos dados anteriormente informados e, se possível, cópias das telas em que constassem os dados nos sistemas eletrônicos do Detran. **Note-se que a contribuinte foi a única psicóloga que não reconheceu os valores informados pelo Detran. (destaquei)**

20. Em resposta recebida em 04/04/2013, o Senhor Delegado encaminhou nova relação dos exames psicológicos efetuados pela Senhora Maria Odila acompanhados de toda a relação dos números do RENACH (Registro Nacional de Carteira de Habilitação). Os valores confirmam com precisão o anteriormente informado.

[...]

24. Na relação fornecida pelo Senhor Delegado Regional de Polícia da 2ª Delegacia Regional de Polícia Civil em Joinville, constam o nome da psicóloga, o ano e mês do atendimento e o número do RENACH do candidato à obtenção da CND.

25. Como dito anteriormente, os números de avaliações mensais e, conseqüentemente, anuais, conferem exatamente com o que já havia sido fornecido pelo órgão, porém, agora relacionados ao número do RENACH de cada candidato avaliado pela contribuinte.

26. Não restam dúvidas, portanto, que os atendimentos foram efetuados pela Senhora Maria Odila. De nada adianta não reconhecer os **valores informados por órgão público** sem a apresentação de qualquer documento e sem apresentar qualquer controle sobre os valores que recebera no período. Ademais quando os atendimentos estão todos relacionados, indicando cada número de registro de carteira de habilitação em que o exame psicológico foi efetuado por ela.

Tenho que as provas coligidas pelo Fisco evidenciam, com clareza, a prestação dos serviços por parte da recorrente. E isso parece-me, inclusive, incontroverso.

Ao logo de seu recurso, a recorrente intenta desassociar a prestação dos serviços dos valores a ela imputados, admitindo-se a prestação, mas não a integralidade dos valores devidos em razão deles. Veja-se os seguintes excertos de seu recurso:

Ou seja, repita-se, o dito Relatório de Atendimentos pelo qual se baseia toda a autuação fiscal **não reflete a realidade dos fatos**, deixando de apresentar informações relevantes, sendo estatística de avaliações, não podendo em nenhum momento, beirando até o absurdo, ser cogitado como fundamento para se cogitar o auferimento do valor pecuniário, bem como a ocorrência de fatos geradores de obrigação tributária de forma integral e exclusiva somente a Recorrente.

Em síntese: **uma coisa não está ligada a outra**, a realização do exame psicotécnico (relatório que baseia o ato do lançamento) não está relacionada com o recebimento dos valores do citado exame (momento que ocorre a subsunção tributária, com a ocorrência do fato gerador).

[...]

Ou seja, a Contribuinte efetuava, sim, todas os atendimentos apontados, porém não recebia, de fato, o total dos valores indicados pelo sistema por essas consultas, uma vez que havia esse combinado e essa divisão entre todos os profissionais credenciados dentro do Centro de Condutores.

De outro giro, asseverou a autuante que a então fiscalizada não teria apresentado qualquer documento que comprovasse os valores recebidos, pois não havia arquivado os documentos relativos aos recebimentos dos exames realizados junto ao Ciretran.

Neste ponto, abre-se um parêntese para registrar que o argumento tecido pela recorrente (abaixo colacionado) no sentido de que somente seu nome figurara no relatório de

atendimento pode ser facilmente refutado devido ao fato de que não faria sentido fosse carreado a estes autos, dados ou informações relativos a outros prestadores.

“A i. Auditora, resumiu-se a imputar a Contribuinte falaciosos fatos com base em simples suposições e registros do sistema da Ciretran, deixando de considerar, por exemplo, que os valores dos atendimentos constantes do Relatório de Estatísticas, qual constam em nome apenas da Contribuinte, foram divididos de forma igualitária entre todas as profissionais que prestavam serviços de psicologia de forma credenciada pelo DETRAN no mesmo Centro de Condutores.”

Ora, se havia uma tratativa entre os credenciados no intuito de repartir de forma igualitária os valores recebidos ao longo do dia, não modifica o fato de que houve – sem sombras de dúvidas - a prestação de serviços por parte da recorrente e, em razão dela, pagou-se o preço a eles correspondente. Ajustes entabulados entre particulares no intuito de eventualmente equacionar/compensar um maior direcionamento – a um ou outro credenciado - para os atendimentos a serem por eles realizados não podem ser opostos ao Fisco com vistas a esquivar-se da responsabilidade pelo crédito. Eis, inclusive, o que diz o artigo 123 do CTN.

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Em suma, se os valores pelo serviços prestados não se incorporaram financeiramente e em definitivo ao seu patrimônio foi devido a ato de sua própria liberalidade. Não se pode dizer, com isso, que não houve a remuneração pelos serviços que - reconhecidamente - prestara. E mais, se havia efetivamente referido acordo, havia, de igual sorte, a possibilidade de a recorrente ter recebido, ao fim e ao cabo, valor referente a serviços prestados por outro credenciado integrante no mesmo Centro de Avaliação de Condutores.

Com efeito e quanto ao mérito, sem razão a recorrente, não havendo que se falar, assim sendo, em qualquer ofensa aos princípios por ela invocados, já que referidos tópicos foram associados à alegada não comprovação, por parte do Fisco, dos valores por ela recebidos, que já fora refutada linhas acima.

Ainda como corolário do racional acima, encaminho por **indeferir** o pleito de “fiscalização *in loco*” (ou diligência), eis que, a meu ver, desnecessário à solução do litígio em tela, na medida em que em razão das informações advindas de órgãos oficiais, competiria a recorrente o ônus de contraditá-las, o que, definitivamente, não foi feito nestes autos.

Melhor sorte não socorre a recorrente no que tange ao pleito de intimação de seus advogados, eis que o seu eventual deferimento vai de encontro ao Enunciado de Súmula CARF nº 110, de observância obrigatória por este Colegiado, *verbis*:

Súmula CARF nº 110

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo

Indefiro, pois !

No que toca à multa, assiste-lhe parcial razão. Reproduzo, aqui, as razões de decidir do julgador de piso, as quais adoto, *mutatis mutandi*, como minhas nos seguintes termos:

A multa de ofício está prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212, de 1991, para os fatos geradores de janeiro a novembro de 2008, e no artigo 35-A, da mesma Lei, que remete

ao artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996, para os fatos geradores de dezembro de 2008, e quanto às quais este julgador não pode relevar ou reduzir, em razão do previsto no inciso III do artigo 116 da Lei n.º 8.112, de 1990, no sentido de que o servidor deve observar as normas legais e regulamentares, e no previsto no artigo 29-A do Decreto n.º 70.235, de 1972, no sentido de que, no âmbito administrativo, é vedado afastar a aplicação da norma sob o fundamento de inconstitucionalidade.

Ainda vale registrar que foi observado o artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, para possível aplicação de multas mais benéficas para as competências anteriores a dezembro de 2008, quando foram introduzidas alterações, pela Medida Provisória n.º 449/2008, nas penalidades por falta de recolhimento das contribuições previstas na Lei n.º 8.212, de 1991.

[...]

d) Mantida a multa de ofício por falta de recolhimento de contribuições sociais previdenciárias, já que não é dado ao julgador administrativo relevá-la ou reduzi-la;

Ainda sobre esse último ponto, faço registrar que apenas a competência de dezembro de 2008 foi lançada com a multa de ofício em 75%, ao passo que para as anteriores, em 12%, com esteio no hoje revogado artigo 35, I, II, e III da Lei 8.212/91, que comina multa variável no tempo.

Nesse sentido, com fulcro no artigo 106, II, “c” do CTN, dou parcial provimento ao recurso apenas para limitar a multa de ofício das competências anteriores a 12/2008, ao patamar máximo de 20%.

Assim sendo, a manutenção do lançamento, nos termos deste voto, é medida que se impõe.

Forte no exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para limitar a multa de ofício das competências anteriores a 12/2008, ao patamar máximo de 20%.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti