



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 15504.722575/2015-78
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.240 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 19 de novembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado RIO BRANCO ALIMENTOS S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO.

Não deve ser conhecido o recurso especial quando não há similitude fática entre os acórdãos paradigmas e o acórdão recorrido, no que se refere ao objeto da divergência suscitada, pois as distinções existentes afastam a possibilidade de constatação da divergência jurisprudencial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Milton da Silva Risso (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Na origem, cuida-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – DEBCAD 51.057.260-0 para cobrança das contribuições correspondentes às rubricas Empresa e **de diferenças de alíquota SAT/RAT**, incidentes sobre pagamentos efetuados a segurados empregados a título de Participação nos Resultados.

O Relatório Fiscal do Processo encontra às fls. 116/126.

A autuada impugnou o lançamento às fls. 759/773 e a responsável solidária **A Costa Empreendimentos e Participações S/A**, às fls. 802/822. A DRJ em Curitiba/PR julgou-o procedente às fls. 852/862.

Cientificado do acórdão, autuada apresentou Recurso Voluntário às fls. 874/886 e a solidária, às fls. 890/910.

Por sua vez, a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, após negar provimento ao recurso da solidária, deu provimento parcial ao da autuada para reconhecer a decadência dos créditos referentes às competências de janeiro a setembro de 2010, por meio do acórdão 2201-002.797 - fls. 916/936.

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial às fls. 938/947, pugnando, ao final, pela reforma do acórdão recorrido, com vistas a aplicar, na contagem do prazo decadencial, o disposto no art. 173 do CTN.

Em 27/10/17 - às fls. 987/992 - foi dado seguimento ao recurso, para que fosse rediscutida a matéria **“caracterização de dolo, fraude ou simulação, de modo a atrair a aplicação da regra do art. 173, I, do CTN na contagem do prazo decadencial.”**

Intimado do julgamento do Recurso Voluntário, assim como do recurso interposto pela União em 30/4/18 (fl. 1008), a autuada apresentou contrarrazões tempestivas em 11/5/18 (fl.1012), acostadas às fls. 1013/1020, propugnando pelo não conhecimento do recurso ou, no caso de seu conhecimento, pelo seu improvimento.

Na mesma oportunidade apresentou Recurso Especial às fls. 1023/1032, requerendo, por fim, a reforma do acórdão recorrido de maneira que fosse afastada a cobrança remanescente.

Por sua vez, intimado do julgamento do Recurso Voluntário, assim como do recurso interposto pela União em 11/5/18 (fl. 1010), a solidária apresentou Recurso Especial às fls.1043/1067, pugnando fosse reformado o aresto recorrido de forma a que fosse declarada a inexistência de grupo econômico.

Em 22/5/18 - às fls. 1095/1101 - foi negado seguimento a ambos os recursos.

Ainda inconformadas, tanto a autuada quanto a solidária interuseram Agravo às fls.1113/1116 (corrigido às fls. 1137/1142) e 1119/1124 que foram rejeitados pela Presidente da CSRF às fls. 1145/1154.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

O Recurso Especial é tempestivo (processo movimentado em 30/8/17 – fls. 937 – e recurso apresentado em 21/9/17 – fls. 973). Nesse sentido, passo à análise dos demais requisitos de admissibilidade.

Antes, porém, cumpre mencionar que o contribuinte atravessou petitório às fls.976/977, por meio do qual fez constar que:

RIO BRANCO ALIMENTOS S/A, inscrita no CNPJ nº 05.017.780/0001-04, devidamente qualificada, por intermédio de seus advogados e procuradores que a esta

subscvem, vem, respeitosamente á presença de Vossa Senhoria, requerer a **DESISTÊNCIA PARCIAL dos recursos interpostos, de forma irrevogável e irretratável, bem como renunciar a qualquer direito sobre o qual se fundamenta referente ao tópico PLR**, tendo em vista o parcelamento do débito com os benefícios da MP 783/2017 – PERT – Doc. anexo.

Vale ressaltar que a desistência é parcial, apenas referente aos valores decorrentes de PLR, conforme demonstrativos em anexo.”.

Ainda que o ponto aqui em discussão diga respeito à contagem do prazo decadencial, influindo, também, no lançamento referente aos valores decorrentes de PLR, penso que a desistência então anunciada trata exclusivamente do mérito da matéria.

Saliento que tanto a decadência quanto o mérito acerca da PLR foram abordados em tópico em separado na impugnação¹ do contribuinte. Outrossim, quando do julgamento de seu recurso ordinário, a autoridade julgadora *a quo* enfrentou de ofício o tema, tão logo consignou:

Inicialmente, é preciso registrar um erro cometido pela contribuinte em seu recurso voluntário. Com efeito, afirma categoricamente que sua impugnação "foi acolhida parcialmente quanto á decadência". Esta afirmação é incorreta, uma vez que o Acórdão n.º 06-54.461, da 5ª Turma da DRJ/CTA, julgou a impugnação improcedente, tendo mantido integralmente o crédito tributário.

Nesse rumo, encaminho pelo prosseguimento na análise do recurso.

Do conhecimento.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria **“caracterização de dolo, fraude ou simulação, de modo a atrair a aplicação da regra do art. 173, I, do CTN na contagem do prazo decadencial”**.

O acórdão recorrido foi assim ementado, naquilo que foi devolvido a reexame:

DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. INÍCIO. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. EXISTÊNCIA. DOLO. FRAUDE OU SIMULAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, havendo a comprovação de antecipação de pagamento e não demonstrada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o início da contagem do prazo decadência devo ocorrer na data de ocorrência do faio gerador.

A decisão se deu no seguinte sentido:

Acordam os membros do colegiado: por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário do devedor principal para reconhecer a decadência dos créditos referentes às competências de janeiro de setembro de 2010; e, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso do devedor solidário. Vencidos os Conselheiros Marcelo Milton da Silva Risso e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, que davam provimento.

Compulsando a decisão recorrida, é de se notar as seguintes passagens perpassando o tema. Confira-se:

¹ II. A. Decadência. Art. 150 § 4º CTN. SUMULA CARF 99. Art. 62 RICARF. STJ REsp 973.733/SC.

Neste caso, diferente do que foi defendido pela decisão de piso, julgo que o mero fato de a empresa não ter declarado e pago os tributos devidos não é suficiente para a caracterização de dolo, fraude ou simulação, de modo a atrair a aplicação da regra do art. 173, I, do CTN.

Nesse sentido, podem ser aplicados por analogia, os seguintes enunciados da Súmula de Jurisprudência CARF:

Súmula CARF n.º 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF n.º 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64.

A inteligência desses enunciados revela que a mera omissão de informações quanto ao fato gerador tributário não é suficiente para caracterizar condutas dolosas ou fraudulentas, elas precisam ser comprovadas/caracterizadas:

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 Cm.

Se a omissão do sujeito passivo quanto à confissão da ocorrência do fato gerador fosse suficiente para caracterizar o dolo, a todo lançamento fiscal seria aplicável a regra do art. 173, I.

Na hipótese em questão, observa-se que foi aplicada a multa de ofício de 75%, não tendo havido qualificação.

Por outro lado, no Relatório Fiscal de fls. 116/126, em suas considerações finais, há a seguinte afirmação:

20. A situação descrita neste relatório, em tese, configura a prática de crime de sonegação previdenciária e contra a ordem tributária, motivo pelo qual se procedeu à formalização de Representação Fiscal para Fins Penais, acompanhada com os respectivos elementos de prova.

A despeito disso, não identifico a descrição de práticas dissuasivas que pudessem caracterizar dolo, fraude ou simulação.

Em seu recurso, a Fazenda Nacional trouxe como paradigma o acórdão 2401-00.210 e destacou excerto de sua ementa, que assim assentou: “*Tratando-se de lançamento consubstanciado em indicativo de ilícito de sonegação de contribuição previdenciária, tendo sido inclusive realizada representação Fiscal para Fins Penais, aplicável para determinação do prazo atingido pela decadência quinquenal o art. 173 do CTN.*”

Em suas contrarrazões, sustenta a autuada a inexistência de cotejo analítico por parte da recorrente, de forma a caracterizar/demonstrar a divergência. Prossegue ao afirmar que não bastaria a transcrição da ementa da decisão paradigmática e a sua juntada à peça recursal.

Aduziu ainda, que as situações fáticas seriam distintas. No acórdão recorrido a discussão girava exclusivamente sobre a alíquota aplicada, não havendo valores “extra folha”, ao passo que no paradigma, tratou-se de aferição indireta, por pagamentos realizados fora da folha de salários – extra folha.

Não obstante, a análise prévia de admissibilidade deu seguimento ao recurso após consignar que:

Enquanto o paradigma vazou o entendimento de que a existência de indício do delito de sonegação de contribuições com emissão de Representação Fiscais para Fins Penais desloca a contagem do prazo decadencial para o inciso I do art. 173 do CTN, o

recorrido, diante de situação com configuração fática similar, optou por aplicar o § 4.º do art. 150 do Código Tributário.

Pois bem.

Quanto ao primeiro ponto trazido nas contrarrazões, é dizer, a suscitada inexistência de cotejo analítico, penso não assistir razão à autuada. A Fazenda Nacional procurou demonstrar a divergência naquilo que a interessava, sem que para isso esteja-se afirmando que lograra demonstrar, por meio do cotejamento de excertos da decisão *a quo* com parte da ementa do acórdão paradigmático, concluindo seu racional no seguinte sentido:

Enquanto o Colegiado *a quo* aplicou o art. 150, § 4º do CTN, a decisão ora invocada como paradigma, consubstanciada no acórdão nº **2401-00.210**, aplica o art. 173, inciso I, do CTN, tendo em vista a configuração de dolo pela constatação de conduta que se enquadra no tipo penal de sonegação de contribuição previdenciária.

Por sua vez, quando à alegada diferença fática, tenho que melhor sorte lhe socorre.

Como já dito, o Fisco apontou duas irregularidades na apuração do contribuinte, quais sejam: valeu-se de uma alíquota menor para o GILRAT e pagou Participação nos Resultados a seus empregados em desacordo com o § 2º do artigo 3º da Lei 10101/00².

Todavia, inobstante ter consignado ao final do relatório que a situação então descrita, em tese, configuraria a prática de crime de sonegação previdenciária e contra a ordem tributária, motivo pelo qual se procedeu à formalização de Representação Fiscal para Fins Penais, o fato é que não reservou uma linha sequer no relatório a demonstrar, tampouco tentar demonstrar, a ocorrência de fraude, dolo ou simulação na conduta que teve por irregular. Tanto o foi, que a multa de ofício foi aplicada em seu patamar mínimo ordinário, vale dizer, em 75%, consoante se denota de fl.9 e seguintes.

Perceba-se que para o encaminhamento de Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP ao *Parquet* federal não se exige, via de regra, que haja a demonstração do dolo na conduta, bastando que se evidencie a conduta comissiva ou omissiva, o resultado tipificado na lei penal e o nexos causal entre ambos, cabendo ao órgão de persecução penal, na formação da *opinio delicti*, concluir pela demonstração do elemento subjetivo da conduta ou determinar diligência para sua apuração. Em outras palavras: encaminhou-se notícia acerca da existência de crime em tese, diferentemente, assim pensou eu, do que se é exigido para configurar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação para fins de aplicação da regra geral de contagem do prazo de decadência.

Com efeito, penso que a lavratura e encaminhamento da RFFP não me parece uma circunstância decisiva para demonstrar, *in casu*, a similitude fática entre os casos.

Compulsando a decisão paradigmática, notadamente o raciocínio desenvolvido pela relatora quanto ao tema, pode-se notar que muito embora tenha fechado sua exposição, penso que de forma bastante genérica, no sentido de que “*No presente caso, estamos falando de lançamento consubstanciado em diversas irregularidades apontadas nas 156 folhas do relatório fiscal, inclusive com o indicativo de tratar-se de ilícito de sonegação de contribuição previdenciária, tendo sido inclusive realizada representação Fiscal para Fins Penais, razão porque entendo aplicável para determinação do prazo atingido pela decadência quinquenal o art. 173 do CTN.*”, o ponto é que todo o racional foi dedicado a discorrer sobre o que ou qual seria o pagamento antecipado apto a atrair a regra do artigo 150 do CTN.

² Pagamento da participação nos resultados em periodicidade inferior a um semestre civil e mais de duas vezes no mesmo ano civil

Naquele caso, conforme se denota do relatório do voto, houve o apontamento de diversas irregularidades, que, a rigor, não guardam relação com as do caso em exame, mormente no que diz respeito às bases de cálculo estarem ou não informados na folha de pagamento. Confira-se:

LEVANTAMENTO 01 — Valores de recibos de salários **não incluídos em FOPAG**. Esses valores, constantes da planilha — anexo III — referente aos valores pagos a empregados registrados, mas que recebiam "por fora". Tais recibos foram encontrados em documentos de posse da 3ª Vara Criminal de Florianópolis.

LEVANTAMENTO 02 — Refere-se à aferição do salário de contribuição obtida por meio da compensação entre os valores de FOPAG oficiais, e FOPAG extra-oficial, abatidos os valores descritos no levantamento 01. Considerando o percentual apurado e a média dos valores apurados por fora, procedeu-se ao arbitramento para os meses em que não foram entregues documentos. Para o período incluído no levantamento 028, observou o registro contábil dos pagamentos das FOPAG EXTRA E OFICIAL, o que tornou possível a identificação.

LEVANTAMENTO 03 — Valores de pagamentos feitos ao sócio Aurélio Paladine Filho, apuradas por meio de recibos, contratos e comprovantes de depósitos em conta correntes de salários **não incluídos em FOPAG**.

LEVANTAMENTO 04 — Valores, constantes da planilha — anexo XV — referente aos valores pagos ao sócio. Considerando a média dos valores pagos (apurados nos recibos extra, procedeu-se a apuração para o restante do período. Importante destacar que foi excluído para apuração da média, dos valores apurados a compra de veículo AUDI no mês de 12/1999, o que ocasionaria distorção na média. **Destaca-se que tais recibos foram encontrados em documentos de posse da 33ª Vara Criminal de Florianópolis.**

LEVANTAMENTO 09 — Valores de pagamentos feitos ao sr. Alberto Magno Paladine, sendo que foram encontrados recibos de pagamentos de salários sem que o dito segurado estivesse relacionado como empregado, ou sócio da empresa. Assim, considerando os recibos encontrados procedeu-se ao levantamento enquanto segurado empregado, abatidos os recolhimentos feitos pela empresa na qualidade de contribuinte individual.

Nesse sentido, tomando por conta a matéria que subiu a reexame, ladeado ao consignado na decisão paradigma no sentido de que aquele lançamento teria sido consubstanciado *em diversas irregularidades apontadas nas 156 folhas do relatório fiscal*, somado ainda ao fato de que toda a sua fundamentação voltou-se — preponderantemente — à caracterização do pagamento antecipado, não se pode afirmar que se diante do caso em tela, onde se apurou 2 diferentes irregularidades, descritas em 3 singelos parágrafos de um relatório fiscal de 11 laudas, o colegiado paradigmático teria encaminhado e concluído no mesmo sentido.

Forte no exposto, VOTO por NÃO CONHECER do recurso.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

