



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.721063/2020-63
Recurso Voluntário
Resolução nº 2201-000.573 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de outubro de 2023
Assunto CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente GLOBO COMUNICACAO E PARTICIPACOES S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 2311/2335, interposto contra decisão da DRJ06 de fls. 2268/2288, a qual julgou procedente o lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, relativamente ao adicional para o SAT, ajustado pelo FAP, incidente sobre remunerações pagas a segurados empregados e à contribuição incidente sobre a receita bruta de associações desportivas que mantêm equipe de futebol profissional (em substituição à contribuição patronal), conforme descrito no auto de infração de fls. 02/713, lavrado em 22/10/2020, referente ao período de 01/2016 a 12/2016, com ciência da RECORRENTE em 05/11/2020, conforme termo de ciência por abertura de mensagem (fls. 1554/1557).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo se encontra no valor total de R\$ 51.058.158,99., já inclusos juros de mora e multa de ofício

De acordo com o relatório fiscal (fls. 11/68), o presente auto de infração se refere à empresa GLOBOSAT PROGRAMADORA LTDA (CNPJ 00.811.990/0001-48 e filiais 00.811.990/0002-29, 00.811.990/0004-90 e 00.811.990/0006-52), incorporada pela empresa

Fl. 2 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

GLOBO COMUNICAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S.A. (CNPJ 27.865.757/0001-02) em 01/01/2020, razão pela qual o lançamento foi efetuado em desfavor desta última.

- SAT/RAT

Após discorrer sobre a legislação do SAT/RAT e FAP (oportunidade em que tratou da correção de ofício quando verificado erro no autoenquadramento), expõe a autoridade fiscal que, após diversas intimações para explicar a metodologia que utilizou, nas competências 01 a 12/2016 e 13/2016, para calcular os códigos de CNAE preponderante informados nas GFIP's, para cada um de seus estabelecimentos (de forma mensal), bem como para apresentar a documentação comprobatória que suporte tais cálculos, a RECORRENTE apresentou o que segue (fl. 28):

- a) Parecer Jurídico elaborado por Fabio Lopes Vilela Berbel e Arthur Bragança de Vasconcellos Weintraub, advogados, a pedido da empresa, sobre a alíquota de GILRAT, sem data de elaboração e sem assinatura dos advogados;
- b) Laudo Técnico elaborado pelo escritório jurídico Balera, Berbel e Mitne Advogados, sem data de elaboração e sem assinatura dos responsáveis, que analisa, com interpretação própria dos critérios legais e infralegais, qual seria a atividade preponderante específica para cada um dos estabelecimentos da empresa (00.811.990/0001-48, 00.811.990/0002-29, 00.811.990/0004-90 e 00.811.990/0006-52);
- c) Planilhas das competências 01/2016 a 12/2016 e 13/2016, com os dados de empregados, agrupados por estabelecimento, cargo e respectiva Classificação Brasileira de Ocupações – CBO.

Assim, a empresa explicou como aferiu o CNAE de sua atividade preponderante, conforme transcrito abaixo (fl. 35):

“A Peticionária atribuiu para cada um de seus funcionários, a partir do cargo/função e classificação de CBO, uma atividade, e, conseqüentemente, um CNAE. Esse racional foi aplicado para cada um de seus estabelecimentos de forma apartada, assim como determina a legislação.

Após, restou identificada a atividade econômica preponderante de cada um de seus estabelecimentos, qual seja, aquela que abarcou o maior número de colaboradores, segurados empregados e trabalhadores avulsos”.

Assim, a RECORRENTE declarou na GFIP, as seguintes atividades preponderantes, conforme descrito na tabela abaixo. Com isso, em análise dos sistemas da RFB, a fiscalização verificou que a empresa entregou GFIPs para o período fiscalizado (01/2016 a 12/2016 e 13/2016), nas quais constam as seguintes informações referentes à CNAE fiscal, CNAE da atividade preponderante, alíquota do RAT, alíquota do FAP e alíquota do Gilrat Ajustado (fl. 35):

Fl. 3 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

CNPJ	Comps	CNAE fiscal na GFIP	CNAE Preponderante na GFIP	Descrição	RAT Informado na GFIP	FAP informado na GFIP	Gírat ajustado informado na GFIP
00.811.990/0001-48	01/2016 a 12/2016 e 13/2016	6022-5/01	7020-4/00	Atividades de consultoria em gestão empresarial, exceto consultoria técnica específica	2,00	1,00	2,00
00.811.990/0002-29	01/2016 a 12/2016 e 13/2016	6022-5/01	7020-4/00	Atividades de consultoria em gestão empresarial, exceto consultoria técnica específica	2,00	0,50	1,00
00.811.990/0004-90	01/2016 a 12/2016 e 13/2016	6022-5/01	5911-1/01	Estúdios cinematográficos	1,00	1,50	1,50
00.811.990/0006-52	01/2016 a 12/2016 e 13/2016	6022-5/01	8211-3/00	Serviços combinados de escritório e apoio administrativo	1,00	1,00	1,00

Às fls. 31/34, a autoridade fiscal colaciona transcrição do IBGE-CONCLA acerca do CNAE fiscal da empresa (6022-5/01 – Programadoras) e dos CNAEs declarados como preponderantes.

A fiscalização informa que verificou dois equívocos da contagem adotada nas planilhas apresentadas pela RECORRENTE, o que as tornaria incorretas (fls. 36/37):

3.19.1) A empresa atribui um CNAE diferente para cada CBO ou grupo de CBOs que assumiu como correspondente, sem considerar o objetivo principal ou o produto a que se destinam as atividades ali realizadas, de forma a caracterizá-las como principais ou auxiliares. Significa dizer que cada cargo ou função com o mesmo código de CBO ou código análogo realiza uma atividade independente das demais dentro do estabelecimento.

3.19.2) Para a classificação apresentada, a empresa se utilizou de códigos de CBO de 4 dígitos, que, pela CBO 2002, válida para o período de apuração, tratam apenas da FAMÍLIA e não dos títulos das OCUPAÇÕES, que possuem 6 dígitos.

Desta forma, a autoridade fiscal procedeu com a análise da atividade preponderante dos estabelecimentos. Afirma que na definição do código CNAE, considerando a legislação, deve-se “tratar a atividade preponderante no sentido de concentrar todos os profissionais que contribuem direta ou indiretamente para o produto oferecido (atividades-fim) ou que praticam atividades de suporte ou apoio administrativo em número suficiente de representação (atividades-meio)” (fl. 37).

Assim, relata o equívoco da RECORRENTE ao considerar cada função como uma atividade isolada, na contagem final de empregados e ao considerar atividades mutuamente excludentes em relação à CNAE, atribuindo um CNAE diferente para cada CBO.

Portanto, analisou as atividades majoritárias exercidas pelos empregados em cada estabelecimento através das folhas de pagamento, e constatou que a RECORRENTE informou nas GFIP's de 01/2016 a 12/2016 e 13/2016 valores de RAT menores do que os devidos para os estabelecimentos 00.811.990/0001-48 (2%) e 00.811.990/0004-90 (1%), pois atividade preponderante dos mesmos era de “Programadoras” (CNAE 6022-5/01), com RAT de 3% (planilhas 1.2 e 3.2 – fls. 603/607 e 701).

Fl. 4 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

Para os estabelecimentos de CNPJs 00.811.990/0002-29 e 00.811.990/0006-52, foi aceito o autoenquadramento de atividade preponderante declarado pela empresa nas GFIPs (planilhas 2.2 e 4.2 – fls. 680/681 e 707).

Segue detalhes do procedimento adotado pela fiscalização:

3.20) Serão apresentados a seguir os elementos fáticos verificados nos estabelecimentos incluídos no presente débito, suficientes para a análise da atividade preponderante de cada um, estritamente com base na legislação e nas normas definidas pela CONCLA.

3.21) O importante na definição do código CNAE, considerando a legislação, é tratar a atividade preponderante no sentido de concentrar todos os profissionais que contribuem direta ou indiretamente para o produto oferecido (atividades-fim) ou que praticam atividades de suporte ou apoio administrativo em número suficiente de representação (atividades-meio). Não se pode considerar cada função como uma atividade isolada, na contagem final de empregados, como fez a empresa, nem considerar atividades mutuamente excludentes em relação à CNAE. As planilhas apresentadas pela empresa, em resposta ao TIF nº 9 também incorrem no mesmo erro, ao atribuir um CNAE diferente para cada CBO que assumiu como correspondente. Para dirimir esta questão, cabe-nos analisar diretamente as atividades majoritárias exercidas pelos empregados em cada estabelecimento.

[...]

3.23) Os empregados lotados nos respectivos estabelecimentos e competências de acordo com as folhas de pagamento apresentadas pela GLOBOSAT em formato MANAD foram relacionados nos Anexos 1.1 (CNPJ 00.811.990/0001-48), 2.1 (CNPJ 00.811.990/0002-29), 3.1 (CNPJ 00.811.990/0004-90) e 4.1 (CNPJ 00.811.990/0006-52), junto com os seus respectivos códigos na Classificação Brasileira de Ocupações – CBO, também retirados das folhas de pagamento em formato MANAD e as descrições de cada código na Classificação Brasileira de Ocupações – CBO e a totalização de empregados para cada CBO.

3.24) Os Anexos 1.2 (CNPJ 00.811.990/0001-48), 2.2 (CNPJ 00.811.990/0002-29), 3.2 (CNPJ 00.811.990/0004-90) e 4.2 (CNPJ 00.811.990/0006-52) discriminam a totalização de empregados por competência e CBO.

3.25) Os Anexos 1.2 (CNPJ 00.811.990/0001-48), 2.2 (CNPJ 00.811.990/0002-29), 3.2 (CNPJ 00.811.990/0004-90) discriminam ainda as funções ligadas à atividade de "Programadoras - 6022501", com a respectiva totalização por competência e também as funções conexas à atividade de "Programadoras - 6022501", com a respectiva totalização por competência.

[...]

3.28) Para o estabelecimento de CNPJ 00.811.990/0001-48, para todas as competências de 01/2016 a 12/2016 e 13/2016, a planilha Anexo 1.2 demonstra que o número de empregados com funções ligadas ou conexas à atividade de "Programadoras - 6022501" representa a maioria absoluta dos empregados, sem mesmo a necessidade de se categorizar outras atividades, sejam meio ou fim. Sendo assim, a atividade preponderante do estabelecimento de CNPJ 00.811.990/0001-48, no período de 01/2016 a 12/2016 e 13/2016, é atividade de "Programadoras", que determina o enquadramento correto no CNAE 6022-5/01, com RAT de 3%.

3.29) Para o estabelecimento de CNPJ 00.811.990/0004-90, para todas as competências de 01/2016 a 12/2016 e 13/2016, a planilha Anexo 3.2 demonstra que o número de empregados com funções ligadas ou conexas à atividade de "Programadoras - 6022501" representa a maioria absoluta dos empregados, sem mesmo a necessidade de se

Fl. 5 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

categorizar outras atividades, sejam meio ou fim. Sendo assim, a atividade preponderante do estabelecimento de CNPJ 00.811.990/0004-90, no período de 01/2016 a 12/2016 e 13/2016, é atividade de "Programadoras", que determina o enquadramento correto no CNAE 6022-5/01, com RAT de 3%.

3.30) Para os estabelecimentos de CNPJs 00.811.990/0002-29 e 00.811.990/0006-52, para todas as competências de 01/2016 a 12/2016 e 13/2016, foi aceito o auto-enquadramento de atividade preponderante declarado pela empresa nas GFIPs do período, conforme demonstrado pelas planilhas Anexo 2.2 (CNPJ 00.811.990/0002-29) e 2.4 (CNPJ 00.811.990/0006-52).

3.31) A forma de cálculo do RAT AJUSTADO é explicada no item 2.2. Informamos o RAT Ajustado para o período de 2016. Os respectivos valores dos FAP, foram obtidos através do Sistema Informatizado da Receita Federal do Brasil:

[...]

3.32) Assim, verificou-se que a empresa Globosat informou nas GFIP's de 01/2016 a 12/2016 e 13/2016 valores de RAT menores do que os devidos para os estabelecimentos 00.811.990/0001-48 e 00.811.990/0004-90 e também recolheu as respectivas contribuições em Guias da Previdência Social – GPS com valores menores do que os devidos, compatíveis com as informações de Rat menores do que as devidas declaradas na GFIP.

3.33) A planilha Anexo 5 demonstra a base de cálculo (massa salarial paga aos empregados: campo "Remuneração na GFIP"), discriminada por estabelecimento (campo "CNPJ") e por competência (campo "Competência"). Esta base de cálculo foi obtida a partir das GFIP declaradas pela empresa. Esta planilha demonstra ainda o valor da diferença entre o GILRAT ajustado devido (campo "Gilrat ajustado devido" e o GILRAT ajustado declarado pela empresa na GFIP (campo "Gilrat ajustado na GFIP"), no campo "Diferença de GILRAT".

3.33.1) O GILRAT ajustado devido (campo "Gilrat ajustado devido") foi calculado pela multiplicação do RAT devido (campo "Rat devido") pelo FAP (campo "FAP"). O RAT devido foi determinado a partir do CNAE preponderante do estabelecimento. O valor do FAP foi obtido através do Sistema Informatizado da Receita Federal do Brasil.

3.33.2) O GILRAT ajustado declarado pela empresa na GFIP (campo "Gilrat ajustado na GFIP") foi calculado pela multiplicação da alíquota do RAT na GFIP (campo "Alíquota do RAT na GFIP") pela alíquota do FAP na GFIP (campo "Alíquota do FAP na GFIP").

3.33.3) A diferença de Rat (campo "Diferença de GILRAT") foi calculada pela diferença entre o RAT ajustado devido (campo "Gilrat ajustado devido") e o RAT ajustado declarado pela empresa na GFIP (campo "Gilrat ajustado na GFIP").

3.34) Os valores lançados nesta Infração são os valores da coluna "Valor não declarado e não pago" da planilha Anexo 5, que foram calculados pela multiplicação da remuneração total dos empregados declarada na GFIP (campo "Remuneração na GFIP") pela diferença de RAT (campo "Diferença de GILRAT").

3.35) A planilha Anexo 5 demonstra que os débitos lançados nesta ação fiscal são referentes aos estabelecimentos 00.811.990/0001-48 e 00.811.990/0004-90 da empresa incorporada GLOBOSAT PROGRAMADORA LTDA. Entretanto, por motivo da empresa GLOBOSAT PROGRAMADORA LTDA, CNPJ 00.811.990/0001-48, ter sido baixada por incorporação em 01/01/2020 à empresa GLOBO COMUNICAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S.A., CNPJ 27.865.757/0001-02, todos os tributos desta ação fiscal

Fl. 6 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

estão sendo lançados na empresa incorporadora GLOBO COMUNICAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S.A., no CNPJ 27.865.757/0001-02.

3.36) Todos os valores foram lançados na Infração “2158 – Gilrat de Empregados Não Oferecido à Tributação”.

Assim, efetuou o lançamento das diferenças de GILRAT, calculadas conforme planilha de fl. 708.

- Contribuição Previdenciária da Associação Desportiva que Mantém Equipe de Futebol Profissional

Relata a fiscalização que, no caso da associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional receber recursos de empresa ou entidade, a título de transmissão de espetáculos, esta última ficará com a responsabilidade de reter e recolher o percentual de cinco por cento da receita bruta decorrente do evento, conforme art. 22, § 6º e § 9º da lei 8.212/91 e nos arts, 201 inciso I, 202 e 205, caput e § 3º, do Decreto nº 3.048/99.

Ressalta ainda que, de acordo com a Instrução Normativa RFB Nº 971 de 13/11/2009, em eu art. 251, inciso III, “a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições previdenciárias será da que enviar recursos para a associação desportiva que mantém o clube de futebol profissional e dispõe ainda em seu artigo 251 § 1º, que a empresa que, a título de transmissão de espetáculos, repassa recursos à associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional, está obrigada a reter a contribuição prevista na alínea “b” do inciso II e na alínea “b” do inciso III do art. 249, mediante desconto do valor dos recursos repassados, inclusive no caso do concurso de prognóstico de que trata a Lei nº 11.345, de 2006” (fl. 46).

Destarte, a fiscalização requereu os seguintes documentos e informações (fl. 50):

1) “Contratos realizados com associações desportivas que mantém equipe de futebol profissional ou com entidade promotora de espetáculo desportivo de futebol (confederação, federação ou liga) relativos à transmissão de espetáculos.

2) Valores pagos e documentação comprobatória dos valores pagos a cada uma das equipes de futebol profissional ou entidades promotoras de espetáculo desportivo de futebol (confederação, federação ou liga) relativos à transmissão de espetáculos.”

[...]

1) A empresa deve apresentar os comprovantes de recolhimento (GPS) relativos à transmissão de espetáculos de associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional, fazendo a devida correspondência com os contratos e valores pagos apresentados a esta fiscalização em 17/01/2020.

2) A empresa deve explicar o motivo pelo qual não declarou em GFIP, como sendo base de cálculo de contribuições previdenciárias, os valores pagos relativos à transmissão de espetáculos de associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional.”

[...]

1) Contratos realizados com associações desportivas que mantém equipe de futebol profissional ou com entidade promotora de espetáculo desportivo de futebol (confederação, federação ou liga) relativos a transmissão de espetáculos referentes a

Fl. 7 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

todos os lançamentos contábeis descritos no Anexo 1 deste Termo de Intimação Fiscal 5.

2) Valores pagos e documentação comprobatória dos valores pagos a cada uma das equipes de futebol profissional ou entidades promotoras de espetáculo desportivo de futebol (confederação, federação ou liga) relativos a transmissão de espetáculos referentes a todos os lançamentos contábeis descritos no Anexo 1 deste Termo de Intimação Fiscal 5.

3) comprovantes de recolhimento (GPS) relativos a transmissão de espetáculos de associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional, fazendo a devida correspondência com os contratos e valores pagos, referentes a todos os lançamentos contábeis descritos no Anexo 1 deste Termo de Intimação Fiscal 5.”

[...]

“1) Em 14/02/2020 e 30/03/2020, a empresa apresentou comprovantes de pagamento relativos à transmissão de espetáculos de associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional, descritos no Anexo 1 deste Termo de Intimação Fiscal 8. A empresa deve apresentar os respectivos comprovantes de recolhimento (GPS) recolhidos no CNPJ da GLOBOSAT PROGRAMADORA LTDA, fazendo a devida correspondência dos comprovantes de recolhimento (GPS) com a documentação comprobatória dos comprovantes de pagamentos.

2) A empresa deve apresentar a documentação comprobatória referentes aos pagamentos descritos nos lançamentos contábeis descritos no Anexo 2 deste Termo de Intimação Fiscal 8 e respectivos comprovantes de recolhimento (GPS) recolhidos no CNPJ da GLOBOSAT PROGRAMADORA LTDA, fazendo a devida correspondência dos comprovantes de recolhimento (GPS) com a documentação comprobatória dos pagamentos.”.

Durante as respostas, a RECORRENTE informou que:

Em resposta ao item 2 do TIF nº 4: “A Peticionária esclarece que, por um equívoco operacional, não informou em GFIP como sendo base de cálculo para as contribuições previdenciárias, os valores relativos à transmissão de espetáculos de associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional. Contudo, a Peticionária atesta que efetivou todos os recolhimentos previdenciários correspondentes.”.

[...]

b) Ocorre que, tanto no TIF nº 1 como no TIF nº 4, a r. fiscalização solicita todos os comprovantes de pagamento, contratos e GPSs referentes a integralidade dos valores pagos ao longo do ano calendário 2016, aos mesmos beneficiários (associações desportivas que mantém equipe de futebol profissional ou com entidade promotora de espetáculo desportivo de futebol).

c) Tendo em vista que: (i) já foram disponibilizados todos os contratos celebrados com as pessoas jurídicas acima, (ii) foram apresentadas todas as GPSs referentes ao código 2500 (retenção – clubes de futebol), restando pendente apenas comprovantes de pagamento que estão sendo apresentados na medida em que são disponibilizados pela instituição financeira que realizou a transferência, a PETICIONÁRIA requer, neste ato, que os documentos pendentes neste TIF nº 5 sejam acolhidos no ao TIF nº 1, considerando tratar-se de pedidos idênticos, porém requeridos em TIFs distintos.”.

[...]

Fl. 8 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

... A PETICIONÁRIA informa que todas as GPS's em referência pagas foram apresentadas a esta r. fiscalização ”.

Após análise dos documentos apresentados pela RECORRENTE, a fiscalização constatou que os valores pagos relativos à transmissão de espetáculos de associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional não foram declarados em GFIP como sendo base de cálculo de contribuições previdenciárias.

Quanto aos comprovantes de recolhimento GPS, a fiscalização constatou que não foram feitos recolhimentos através de GPS's código 2500, nas competências 02/2016 a 06/2016, no CNPJ da RECORRENTE, que fez os pagamentos relativos à transmissão de espetáculos desportivos às associações desportivas e que é a empresa responsável pela retenção de 5% (cinco por cento) do valor pago e pelo recolhimento em GPS código 2500 em seu próprio CNPJ.

Em planilha anexa ao relatório fiscal (fls. 709/712) demonstrou a base de cálculo do lançamento, conforme devidamente especificado no trecho abaixo (fl. 60):

5.16) A planilha Anexo 6 demonstra a base de cálculo (total dos valores pagos por competência: campo “Valor Bruto”). Esta planilha discrimina ainda a data do pagamento ao clube de futebol (campo “Data”), a competência do pagamento (campo “Competência”), o clube de futebol que recebeu o pagamento (campo “Clube”), o valor líquido pago ao clube de futebol que está discriminado no comprovante de pagamento, que é o valor bruto deduzido da retenção de 5% ao INSS e deduzido de 5% de direito de arena (campo “Valor Líquido), forma e data de apresentação dos comprovantes de pagamento pela empresa (campo “Resposta Empresa”), nome do arquivo entregue pela empresa para apresentação deste comprovante de pagamento (campo “Arquivo entregue pela empresa”), número do documento comprobatório deste comprovante de pagamento, que está sendo anexado a este Relatório Fiscal (campo “No. Doc”), valor bruto do pagamento (campo “Valor bruto”). O campo “Valor Bruto” está totalizado por competência.

5.17) A planilha Anexo 6 demonstra que os débitos lançados nesta ação fiscal são referentes ao estabelecimento 00.811.990/0001-48 da empresa incorporada GLOBOSAT PROGRAMADORA LTDA. Entretanto, por motivo da empresa GLOBOSAT PROGRAMADORA LTDA, CNPJ 00.811.990/0001-48, ter sido baixada por incorporação em 01/01/2020 à empresa GLOBO COMUNICAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S.A., CNPJ 27.865.757/0001-02, todos os tributos desta ação fiscal estão sendo lançados na empresa incorporadora GLOBO COMUNICAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S.A., no CNPJ 27.865.757/0001-02.

5.18) Todas os valores foram lançados na Infração “0259 – Receita de Associações Desportivas – Patrocínio Não Oferecido à Tributação”.

Foi aplicada a multa de ofício de 75%, em razão dos valores das contribuições previdenciárias apuradas no presente processo não terem sido declarados em GFIP, com base no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, de 27/12/1996 (DOU de 30/12/1996), com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15/06/2007 (DOU de 15/06/2007).

Por fim, por ter a RECORRENTE incorrido, EM TESE, no ilícito de Sonegação de Contribuição Previdenciária, previsto no artigo 337-A, inciso III, do Decreto Lei nº 2.848, de 07 de dezembro de 1940 (publicado no DOU de 31 de dezembro de 1940), acrescentado pela Lei nº 9.983, de 14 de julho de 2000 (publicada no DOU de 17 de julho de 2000), foi lavrado o Termo de Representação Fiscal Para Fins Penais – TRFFP, incluído no Processo nº 16682-721.072/2020-54.

Fl. 9 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 1566/1587 em 04/12/2020. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ 06, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Ilegalidade no Lançamento das Contribuições Previdenciárias Devidas por Associações Desportiva que Mantém Equipe de Futebol Profissional

Diz que, enquanto contratante do direito de transmissão dos espetáculos desportivos, não é contribuinte da contribuição previdenciária enunciada no § 6º do art. 22 da Lei nº 8.212/1991, mas mero responsável tributário pela retenção das contribuições e recolhimento dos valores retidos.

Afirma que enquanto o inadimplemento da obrigação de retenção enseja sanção pelo descumprimento de deveres acessórios, o descumprimento da obrigação de recolhimento impõe sub-rogação passiva das obrigações do contribuinte, atribuindo à empresa contratante da transmissão do espetáculo desportivo a sujeição passiva tributária.

Argumenta que a Autoridade Fiscal não identificou a primeira inadimplência, tanto o é que não lhe atribuiu nenhuma sanção pela não retenção das contribuições previdenciárias devidas pelas equipes de futebol profissional remuneradas pelo direito de transmissão dos espetáculos desportivos.

Aduz que reteve as contribuições previdenciárias devidas pelas equipes de futebol profissional cujos direitos de transmissão foram por ela adquiridos e que também satisfaz a obrigação de pagar/recolher as contribuições previdenciária retidas.

Alega que a Autoridade Fiscal não identificou essa inadimplência, porque, por mero erro material, ao invés de pagar/recolher as GPS em sua titularidade (razão social e CNPJ), com o código 2500, o fez a partir dos dados das respectivas cedentes do direito de transmissão (equipes de futebol profissional). Afirma que esse erro foi identificado em 07/2016, quando passou a adotar o procedimento ordinário, recolhendo as contribuições retidas em seu nome, como prova o Anexo I.

Diz que, como pagou/recolheu as contribuições previdenciárias retidas a partir dos dados (razão social e CNPJ) das cedentes dos direitos de transmissão (equipes de futebol profissional), também não informou esses pagamentos em suas GFIP.

Argumenta que o procedimento adotado em suas obrigações acessórias certamente levou a Autoridade Fiscal ao lançamento, porque ao constatar a inexistência de informações na GFIP quanto ao pagamento/recolhimento das contribuições previdenciárias retidas, a Fiscalização presumiu a inadimplência, não obstante as informações prestadas no decurso da fiscalização.

Assevera que se a Autoridade Fiscal tivesse sido diligente, provavelmente teria identificado esse contexto, verificando que, apesar de ter adotado procedimento atípico nas obrigações acessórias, ela satisfaz integralmente as obrigações principais, retendo e, sobretudo, pagando/recolhendo as contribuições previdenciárias devidas pelas equipes de futebol profissional que cederam-na o direito de transmitir seus espetáculos desportivos.

Afirma que esse procedimento repetiu-se em todas as relações jurídicas firmadas até 07/2016 e que realizou todos os recolhimentos em nome das equipes de futebol profissional que a cederam os direitos de transmissão dos espetáculos esportivos. E

Fl. 10 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

observa apesar da Autoridade Fiscal ter auditado todas as competências de 2016, inclusive o 13º, identificou “ausência” de recolhimento da contribuição retida apenas nas primeiras seis competências, justamente porque em 07/2016, identificou seu erro ajustando o procedimento para as competências vincendas.

Argumenta que, no procedimento fiscal, apesar de ter comprovado que havia retido e recolhido todas as contribuições previdenciárias devidas pelas equipes de futebol profissional que lhe cederam os direitos de transmissão de seus jogos, a Autoridade Fiscal preferiu negar a realidade, considerando quitadas apenas as contribuições pagas por meio de GPS em seu nome, ou seja, aquelas recolhidas após 07/2016 (inclusive).

Aduz que a razoabilidade já seria suficiente para admitir que as contribuições recolhidas em nome das equipes de futebol profissional, em verdade, foram pagas por ela, principalmente porque não haveria silogismo um clube de futebol recolher uma GPS no código 2500, que se destina ao recolhimento de contribuições retidas.

Acrescenta que também comprovou, por meio dos seus extratos bancários, que recolheu todas as contribuições retidas das equipes de futebol profissional que a cederam seus direitos de transmissão dos espetáculos desportivos, inexistindo a inadimplência aferida pela Autoridade Fiscal.

Reafirma que, por mero erro material, não informou as contribuições previdenciárias recolhidas em nome das equipes cedentes dos direitos de transmissão em GFIP, mas que esse erro é insuficiente para assinalar a inadimplência, sendo, no máximo, capaz de caracterizar o descumprimento de obrigação acessória.

Aduz que a Autoridade Fiscal poderia ter verificado que as contribuições recolhidas em nome das equipes de futebol profissional não estavam informadas nas GFIP destas e, facilmente, teria aferido o erro material.

Conclui que, portanto, a despeito do equívoco no procedimento de preenchimento e pagamento da GPS, não há dúvida de que ela recolheu absolutamente todas as contribuições previdenciárias retidas das equipes de futebol profissional que lhe cederam o direito de transmissão dos seus jogos, inexistindo qualquer inadimplência passível de lançamento.

Alega que o pagamento importa na extinção do crédito tributário (inc. I do art. 151 do CTN) e que, diante da prova incontestada do pagamento das contribuições lançadas, não há alternativa senão a anulação do lançamento.

Afirma que o lançamento realizado é bis in idem, porque pretende constituir crédito tributário de tributo já pago. Assim, caso seja mantida essa pretensão, a União Federal, não obstante os valores constitucionais, estará exigindo duplamente tributo sobre o mesmo fato gerador.

Requer que seja determinada a nulidade do lançamento diante da extinção do crédito tributário lançado pelo pagamento, nos termos do inc. I art. 151 do CTN.

Do Reconhecimento Tácito da Autoridade Fiscal do Pagamento das Contribuições Previdenciárias Devidas por Associações Desportiva que Mantém Equipe de Futebol Profissional

Argumenta que no Relatório Fiscal, a Autoridade Fiscal confessa no item 5.10 que foram apresentados diversos comprovantes de recolhimento de GPS relativos a contribuições retidas de clubes de futebol profissional e no item 5.11 constata que essas contribuições, tampouco suas bases de cálculo foram informadas em GFIP.

Informa que, conforme registrado no item 5.12.1 do Relatório Fiscal, ao ser questionada pela Autoridade Fiscal porque não tinha informado essas contribuições e bases de

Fl. 11 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

cálculo na GFIP, ela respondeu, de forma ética e de boa-fé que havia se equivocado em suas obrigações acessórias, pois havia recolhido as contribuições retidas em nome da respectiva equipe de futebol profissional (cedente), e não em seu nome (cessionária).

Reafirma que, apesar das informações prestadas e dos comprovantes de pagamento de todas as contribuições previdenciárias retidas, a Autoridade Fiscal preferiu lançar aquelas contribuições recolhidas em nome das respectivas equipes de futebol profissional que lhe cederam os direitos de transmissão (item 5.15 do Relatório Fiscal). Ou seja, não obstante tenham sido comprovados os pagamentos, inclusive pelos extratos bancários, a Autoridade Fiscal preferiu negar o óbvio, entendendo que as contribuições não foram recolhidas, simplesmente porque recolhidas em nome das respectivas equipes de futebol profissional.

Da Ilegalidade do Lançamento da Contribuição para o RAT

Da Metodologia de Definição da Alíquota do RAT

Aduz que a alíquota do RAT deve ser aferida a partir da atividade econômica preponderante de cada estabelecimento dotado de CNPJ (art. 202 do Decreto nº 3.048/99 c/c inc. II do § 1º do art. 72 da IN RF13 nº 971/2009) e que, assim, para se definir a alíquota do RAT, o contribuinte precisa identificar, a partir das subclasses do CNAE, qual a atividade econômica que prepondera, em quantidade de empregados e trabalhadores avulsos, em cada estabelecimento, incluindo as atividades-meio.

Diz que há consenso quanto à aplicação desse método e que a divergência está na forma de identificação da atividade econômica preponderante, sobretudo porque a Fiscalização (a despeito da IN RFB nº 1.453/14 que revogou a alínea b do inc. II do § 1º do art. 72 da IN RF13 nº 971/2009) não admite a preponderância de atividades-meio, ou de atividades que não se identificam com o objeto social do contribuinte.

Destaca que no item 3.19.1 do Relatório Fiscal, a Autoridade Fiscal demonstra seu entendimento de que as atividades-meio não podem preponderar. E que no item 3.21 confirma esse entendimento, sugerindo que as atividades-fim e atividades-meio devem ser concentradas a partir da sua finalidade ou produto.

Diz que o método empregado pela Autoridade Fiscal foi superado pela IN RFB nº 1.453/2014, que ao revogar a alínea b inc. II do § 1º do art. 72 da IN RFB nº 971/2009 admitiu que atividades-meio ou não identificadas com o objeto social do contribuinte preponderem, definido a alíquota do RAT do estabelecimento correspondente.

Indica que nos itens 3.26 e 3.27 do Relatório Fiscal, a Autoridade Fiscal sugere que a Classificação Brasileira de Ocupações - CBO identifica as funções por CNAE, salientando, por exemplo, que o CBO 261129 (Editor) seria específico do CNAE 6022-5/01. Assevera que, contudo, essa vinculação de CBO para CNAE é uma invenção da Autoridade Fiscal apresentada como um dado absoluto e irretocável, definido por alguma autoridade ou legislação. Diz que além de negar a fonte, o que prejudica a defesa, a Autoridade Fiscal apresenta essa lógica como dado objetivo, cuja contestação seria meramente formal. Afirma que o CBO não vincula a função por CNAE, simplesmente porque uma mesma função pode existir em inúmeras atividades econômicas. O CBO 261129 de Editor, vinculado exclusivamente ao CNAE 6022-5/01 pela Autoridade Fiscal, pode existir em inúmeras outras atividades econômicas, como, por exemplo, CNAE 6021-7/00 (Televisão Aberta) e 5012-3/01 (Edição de Jornal).

Informa que aplicou o método previsto no inciso II do § 1º do art. 72 da IN RFB nº 971/2009 com redação dada pela IN RFB nº 1.453/2014: identificou os empregados e trabalhadores avulsos por estabelecimento. Depois, a partir das funções desempenhadas por eles, atribuiu uma atividade econômica correspondente, a partir da subclasse do CNAE. Por fim, identificou o CNAE que preponderou, em número de empregados e trabalhadores avulsos, atribuindo a alíquota de RAT correspondente.

Fl. 12 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

Afirma que o método e o “passo a passo” foi detalhado e comprovado à Autoridade Fiscal, que, não obstante a compreensão, preferiu driblar a IN RFB nº 1.453/2014, impedindo que ela aferisse seu RAT pela atividade econômica que realmente preponderava em seus estabelecimentos.

Da Alíquota de RAT dos CNPJs n.ºs 00.811.990/0001-48

Argumenta que antes da sua incorporação (quando do fato gerador), tinha como principal objeto social a programação de conteúdo para a televisão fechada (por assinatura) e que tal atividade econômica, sobretudo pelas receitas de publicidade e de assinatura, gerava sua maior receita, justificando seu CNAE Fiscal 6022-5/01. Aduz que, entretanto, para a realização desse objeto social, desenvolvia outras atividades econômicas secundárias e auxiliares, gerando receitas próprias e desvinculadas da atividade de programação, ou apenas funcionando como acessórias na execução dos seus negócios (BackOffice).

Argumenta que no estabelecimento CNPJ nº 00.811.990/0001-48, empregava diversos colaboradores, que desempenhavam uma infinidade de funções e atividades econômicas. E que a maioria deles não executava a atividade econômica de programação (CNAE 6022-5/01), mas a atividade de gestão empresarial (como grande parte dos seus gestores, desde a presidência, até as gerências corporativas), o que justificou o enquadramento no CNAE 7020-4/00.

Esclarece que esse contexto se explica, principalmente, na automação do negócio de programação, que exige pouca (ou quase nenhuma) interação humana. Após a definição do conteúdo que será exibido, os parâmetros dos sistemas sequenciam as atrações, exigindo rara participação humana.

Aduz que assim, apesar de sua maior receita decorrer da programação do conteúdo de televisão fechada (porque à essa atividade econômica são vinculadas as receitas de publicidade e de assinatura), a maioria dos seus empregados não executa funções diretamente ligadas a esse “business”, porque sobremodo automatizado por sistemas de informática.

Argumenta que onde a atividade é exercida não é aspecto essencial à definição da atividade econômica desenvolvida pelo empregado ou trabalhador avulso; o dado relevante é a aderência entre as suas funções e a descrição da subclasse do CNAE. Salvo contrário, não haveria eficácia no conceito de atividade econômica preponderante definido no art. 202 do Decreto nº 3.048/1999, porque sempre convergiria à atividade principal do contribuinte.

Assevera que ao reenquadrar o estabelecimento CNPJ nº 00.811.990/0001-48 de gestão empresarial (CNAE 7020-4/00) para programação de televisão fechada (CNAE 6022-5/01), a Autoridade Fiscal simplesmente entendeu que todos os seus gestores, entre eles seus diretores, gerentes, analistas, entre outras atividades-meio estavam programando conteúdo para a televisão fechada, o que é um absurdo.

Diz que como o CNAE 6022-5/01 justificava alíquota de RAT de 3%, a despeito da alíquota de 2% praticada a partir da sua atividade econômica preponderante CNAE 7020-4/00, a Autoridade Fiscal lançou o RAT equivalente à 1%, devidamente ajustado pelo FAP. E aduz que esse lançamento se justifica em fundamento ilegal, porque pressupõe, em detrimento da IN RFB nº 1.453/2014, que a atividade econômica preponderante do contribuinte sempre se identifique com a sua principal atividade-fim, porque, por óbvio, todas as demais convergem para a receita decorrente dessa atividade.

Conclui que, dada a ilegalidade do lançamento, ele deve ser anulado, devendo ser ratificado o modelo de enquadramento da alíquota de RAT previsto no inc. II do § 1º do art. 72 da IN RF13 nº 971/2009 com redação dada pela IN RF13 nº 1.453/2014.

Fl. 13 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

Da Alíquota de RAT do CNPJ nº 00.811.990/0004-90

Esclarece que além de programar conteúdo para a televisão fechada, produz conteúdo audiovisual para essa e outras mídias. E que na execução dessa atividade econômica, emprega diversos empregados, sendo a maioria alocada no CNPJ nº 00.811.90/0004-90.

Informa que é responsável, dentre outros, pela programação do conteúdo do Canal GNT (define os conteúdos que serão transmitidos nesse canal, seu horário, periodicidade, entre outros aspectos) e que por essa atividade econômica, aufera receitas de publicidade dos anunciantes e de assinatura.

Diz que os empregados e trabalhadores avulsos que executam funções de programação foram classificados no CNAE 6022-5/01. Todavia, além de programar o Canal GNT, ela produz conteúdo que é transmitido nesse canal, mas que também pode ser transmitido em outras mídias diversas da televisão fechada, como, por exemplo, a televisão aberta, a internet (youtube, instagram, etc), e streaming (Globoplay, Netflix, Prime, etc).

Argumenta que não produz conteúdo para transmissão ao vivo (broadcast), que todo conteúdo produzido é gravado, editado e, posteriormente, transmitido. Diz que essa atividade econômica se identifica com o CNAE 5911-1/01, que classifica a atividade de produção de conteúdo cinematográfico.

Assevera que todos os empregados e trabalhadores avulsos dedicados à produção de conteúdo cinematográfico foram classificados no CNAE 5911-1/01, pois desempenham funções aderentes a essa atividade econômica, independentemente se o conteúdo produzido fora transmitido nos canais programados por ela ou em outra mídia.

Exemplifica, por analogia, que equiparar produção cinematográfica à programação de televisão fechada (como fez a Autoridade Fiscal) seria o mesmo que equiparar indústria a comércio, porque enquanto aquela usina o produto, essa apenas o comercializa, não impondo nenhuma modificação.

Alega que a Autoridade Fiscal não criticou o enquadramento dos seus empregados e trabalhadores avulsos no CNAE 5911-1/01 pela ausência de aderência de suas funções à descrição dessa atividade econômica, mas apenas porque trabalhando numa programadora de televisão fechada não poderiam executar outra atividade econômica senão a CNAE 6022-5/01, o que também é um absurdo.

Destaca que se a atividade de produção de conteúdo (CNAE 5911-1/01) fosse inerente ou acessória à de programação (CNAE 6021-5/01), como sugere a Autoridade Fiscal, todo o conteúdo exibido em seus canais deveria ser produzido por ela; o que não é verdade. Esclarece que a produção e programação não se confundem, tampouco são complementares ou acessórios; são autônomas e específicas.

Reitera que o CNPJ nº 00.811.90/0004-90 dedica-se à produção de conteúdo cinematográfico, que é exibido nos canais programados por ela ou em outras mídias. E que a maioria dos empregados alocados nesse estabelecimento, notadamente diante da sua vocação, executa funções inerentes à produção, justificando a preponderância desse estabelecimento no CNAE 5911-1/01.

Afirma que, sem justificativas sustentáveis, a Fiscalização reenquadrou o estabelecimento CNPJ nº 00.811.90/0004-90 no CNAE 6022-5/01 (com alíquota de RAT de 3%) e como o CNAE 5911-1/01 justificava alíquota de 1%, a Autoridade Fiscal lançou RAT de 2%, devidamente ajustado pelo FAP.

Fl. 14 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

Conclui que, dada a ilegalidade do lançamento, ele deve ser anulado, devendo ser ratificado o modelo de enquadramento da alíquota de RAT previsto no inc. II do § 1º do art. 72 da IN RF13 nº 971/2009 com redação dada pela IN RF13 nº 1.453/2014.

Da Alíquota de RAT do CNPJ nº 00.811.990/0006-52

Reconhece o lançamento referente ao estabelecimento CNPJ nº 00.811.990/0006-52, não porque identificou incorretamente a sua atividade econômica preponderante, mas porque não observou a revogação do Decreto nº 6.042/2007. Assim, ao invés de ter atribuído alíquota de 1% ao CNAE 8211-3/00, como previa o Decreto nº 6.042/2007, deveria ter sujeitado a base de cálculo desse estabelecimento à alíquota de 2%, na forma do Decreto nº 6.957/2009.

Aduz que esse lançamento demonstra a licitude de sua conduta no enquadramento da atividade econômica preponderante dos demais estabelecimentos, pois neste estabelecimento, a Fiscalização não criticou o método, nem sugeriu que os empregados concorrem para a atividade principal; pelo contrário, reconheceu o enquadramento como válido, identificando, apenas, erro material na atribuição da alíquota.

Afirma que não adotou método específico para um ou outro estabelecimento (todos foram enquadrados da mesma forma, e a partir dos mesmos critérios). Questiona se os estabelecimentos CNPJ nº 00.811.990/0001-48 e CNPJ nº 00.811.990/0004-90 concorriam para a atividade de programação de televisão fechada, por que esse não fazia o mesmo.

Requer seja expedida DARF/GPS para que seja efetuado, de imediato, o recolhimento das contribuições de RAT lançadas, descontadas, em 50%, a multa de ofício de 75% atribuída, na forma dos arts. 6º e 28, respectivamente das Leis nºs 8.218/1991 e 11.941/2009.

Dos Pedidos

Requer que sua Impugnação seja recebida, por ser tempestiva e adequada, para declarar a nulidade do lançamento, porque: (i) as contribuições retidas das equipes de futebol profissional lançadas foram oportunamente pagas, extintas, portanto, na forma do inc. I do art. 151 do CTN, e (ii) as contribuições para o RAT são indevidas, eis que apuradas e declaradas corretamente.

Subsidiariamente, caso não seja possível a avaliação da prova do pagamento das contribuições retidas das equipes de futebol profissional, sobretudo diante do equívoco operacional cometido (recolher e não lançar as contribuições em suas GFIP), requer que o processo seja baixado em diligência, para que seja aferida essa situação de fato, notadamente se as contribuições recolhidas por ela foram informadas nas GFIP das respectivas equipes de futebol profissional.

Aduz que pretende provar o alegado com todos os meios de prova admitidos em direito e no processo administrativo fiscal, sobretudo a partir dos documentos e informações levantadas pela Autoridade Fiscal, e pelos documentos que acompanham sua Impugnação.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ 06 julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 2268/2288):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Fl. 15 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA.

A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições previdenciárias a seu cargo.

ALÍQUOTA GILRAT.

A alíquota da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (Gilrat) é determinada de acordo com a atividade preponderante da empresa e respectivo grau de risco.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ASSOCIAÇÃO DESPORTIVA.

A contribuição previdenciária da associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional corresponde a 5% da receita bruta, decorrente dos espetáculos desportivos de que participem em todo território nacional em qualquer modalidade desportiva, inclusive jogos internacionais, e de qualquer forma de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e de transmissão de espetáculos desportivos.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RECEITA BRUTA DE TRANSMISSÃO DE ESPETÁCULOS DESPORTIVOS. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO.

A responsabilidade pela retenção e recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta decorrente de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e transmissão de espetáculos desportivos, é da empresa ou entidade patrocinadora que enviar recursos para a associação desportiva que mantém o clube de futebol profissional.

DILIGÊNCIA.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do despacho de encaminhamento requerendo diligência

A CONTOF/ECO/DEVAT07, às fls. 2292/2293, entendeu pela necessidade de ser realizada diligência, com o intuito de que fosse realizado demonstrativo de valores não questionados, tendo em vista o reconhecimento por parte da RECORRENTE, em fase impugnatória, do lançamento referente ao estabelecimento de CNPJ nº 00.811.990/0006-52, nos seguintes termos:

“Na Impugnação apresentada, foi constatado tratar-se de questionamento parcial, conforme transcrito abaixo (e-fls.1585):

86. A mesma ética e boa fé que pautou a postura da Impugnante no procedimento fiscal, também serão observadas nessa Impugnação Administrativa. Sendo assim, a Impugnante reconhece o lançamento referente ao estabelecimento de CNPJ nº 00.811.990/0006-52, não porque identificou

Fl. 16 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

incorretamente a sua atividade econômica preponderante, mas porque não observou a revogação do Decreto nº 6.042/07.

87. Assim, ao invés de ter atribuído alíquota de 1% ao CNAE 8211-3/00, como previa o Decreto nº 6.042/07, a Impugnante deveria ter sujeitado a base de cálculo desse estabelecimento à alíquota de 2%, na forma do Decreto nº 6.957/09.

Assim sendo, no intuito de proceder o correto andamento processual com relação à cobrança de eventual valor não impugnado, faz-se necessária a elaboração de Demonstrativo dos Valores Não Questionados visando apartar os autos a fim de que possa seguir com a parte não contestada para a Cobrança bem como viabilizar andamento do contencioso administrativo somente da parte questionada.

Diante do exposto, e considerando a peculiaridade/complexidade da matéria, proponho o encaminhamento à VR-07RF-DEFIS para que se proceda elaboração do cálculo dos valores não questionados, com posterior retorno à CONTOF/EOA/DEVAT07 para prosseguimento.”

Em resposta, a fiscalização apresentou análise do Acórdão nº 106-014.264, concluindo com o que segue:

3) Há um equívoco no Acórdão nº 106-014.264, à fl. 2287 e no despacho de folhas 2292-2293, induzido pela impugnação da empresa conforme expresso à folha 2287, pois não houve nenhum lançamento de contribuição para o estabelecimento de CNPJ 00.811.990/0006-52 no processo administrativo nº 16682.721063/2020-63.

Houve somente lançamentos de contribuição para os estabelecimentos de CNPJ 00.811.990/0001-48 e 00.811.990/0004-90, conforme demonstrado na planilha Anexo 5 (folha 708), item 5.17 do Relatório Fiscal (folha 60) e planilha Anexo 6 (folhas 709 a 712) do processo administrativo nº 16682.721063/2020-63.

Assim, não há “Valores Não Questionados”; não há valores não impugnados; pois TODOS OS VALORES LANÇADOS neste processo administrativo nº 16682.721063/2020-63 foram impugnados pela empresa.

Portanto, não há parte NÃO CONTESTADA para ir para COBRANÇA. Tudo foi contestado e deve prosseguir o contencioso administrativo para TODO o processo administrativo.

É o que eu tenho a manifestar sobre o pedido de elaboração de Demonstrativo dos Valores Não Questionados.

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 23/08/2021, conforme termo de ciência por abertura de mensagem, de fl. 2307, apresentou o recurso voluntário de fls. 2311/2335 em 21/09/2021.

Em suas razões, alega a RECORRENTE que as GPS emitidas pela GLOBOSAT para recolhimento da contribuição retida na fonte, foi confeccionada equivocadamente em nome dos Clubes, mas que os contratos firmados pela GLOBOSAT junto aos Clubes de futebol para cessão de direitos de captação, fixação, exibição e transmissão em televisão dos seus jogos, junto aos extratos bancários acostados aos autos, demonstram que, apesar do equívoco formal na

Fl. 17 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

elaboração das guias, os recolhimentos das contribuições retidas efetivamente foram realizadas pela GLOBOSAT.

Relata que a DRJ, apesar de ter reconhecido a existência de pagamentos, entendeu que *“por não terem sido informados corretamente em seu CNPJ, bem como pelo fato de não terem sido informados em GFIP, não podem ser inequivocadamente vinculados aos fatos geradores e comprovar o pagamento das contribuições devidas pelo autuado, na qualidade de responsável tributário”*.

Destarte, alega que, ao demonstrar mediante farto conjunto probatório que os pagamentos efetivamente ocorreram, que os valores correspondem exatamente aos lançados das guias, que os recolhimentos se deram nas datas de vencimento correspondentes e que a GLOBOSAT era o único sujeito passivo possível para esse tributo, caberia à DRJ, ao menos, analisar de forma mais diligente os fundamentos da defesa em busca da verdade material, mas nada disso foi feito.

Dessa forma, requer a nulidade do acórdão da DRJ, por violação ao princípio da verdade material, à medida que não analisou os fundamentos da defesa e as provas apresentadas, devendo ser determinado o retorno dos autos à DRJ para realização de novo julgamento.

Em tópico subsequente, quanto à contribuição previdenciária devida por associações desportiva que mantém equipe de futebol profissional, a RECORRENTE reitera os argumentos de que demonstrou o erro formal incorrido, bem como comprovou cabalmente que, apesar da elaboração incorreta das GPS, houve o devido e regular recolhimento das contribuições, de modo que nada seria devido.

Alega que, enquanto contratante do direito de transmissão dos espetáculos desportivos, não era, nem nunca foi, contribuinte da contribuição previdenciária enunciada no § 6º do art. 22 da Lei nº 8.212/91, mas mero responsável tributário pela retenção das contribuições e recolhimento dos valores retidos.

Relata que apesar de adotar o código 2500 na GPS, a GLOBOSAT as pagou em nome das cedentes do direito de transmissão (equipes de futebol profissional) e que esse procedimento se repetiu em todas as relações jurídicas firmadas até meados de julho de 2016.

Assim, esse procedimento equivocado adotado nas obrigações acessórias levou a Autoridade Fiscal a realizar o lançamento, porque ao constatar a inexistência de informações na GFIP quanto ao pagamento/recolhimento das contribuições previdenciárias retidas, presumiu-se a inadimplência, não obstante as informações prestadas pela Recorrente no decurso da fiscalização.

Para comprovar tal fato, reacostou aos autos (i) os contratos firmados com as equipes de futebol profissional, que deram causa ao pagamento dos direitos de transmissão dos espetáculos desportivos e, conseqüentemente, à incidência da contribuição previdenciária prevista no art. 22, § 6º, da Lei nº 8.212/91; (ii) as GPS emitidas equivocadamente em nome das equipes e (iii) os extratos bancários da Recorrente, comprovando que os pagamentos das guias foram, de fato, por ela efetuados.

Fl. 18 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

Alega que (i) a contribuição deve ser retida no momento do pagamento dos direitos de imagem, sendo que o clube de futebol recebe esse provento; e (ii) não há lógica um clube recolher uma GPS sob o código 2500, que se destina ao recolhimento de contribuições retidas. Como poderia uma equipe de futebol profissional reter contribuição previdenciária dela própria e efetuar o repasse ao Fisco?

Assim diante do alegado incontestável pagamento das contribuições lançadas, requer a improcedência da exigência fiscal.

Quanto a contribuição para o RAT relata que trabalhador, quando admitido, tem a sua função descrita em Carteira de Trabalho, com o apontamento da correspondente CBO, que cada função exercida pelo trabalhador, individualizada pela CBO, possui uma atividade econômica correspondente, cuja classificação é feita pelo CNAE, a qual deve ser identificada e que individualizados os CNAEs para cada trabalhador a partir das suas CBOs, somam-se o número de trabalhadores alocados na mesma atividade, sendo que aquela que totalizar a maior massa será considerada a preponderante do estabelecimento para fins da verificação do grau de risco e, consequentemente, alíquota do RAT.

Assim, alega que não se pode confundir atividade econômica do estabelecimento, com a atividade preponderante do estabelecimento.

Relata que é preciso observar que pode haver situações em que determinada CBO não possui um CNAE correspondente ou o CNAE não consta do Anexo V do Decreto nº 3.048/98, que enuncia a relação de atividades preponderantes e correspondentes graus de risco conforme Classificação Nacional das Atividades Econômicas. Isso acontece, em geral, em relação a atividades-meio.

Para se definir a alíquota do RAT, o contribuinte precisa identificar, a partir das subclasses do CNAE, qual a atividade econômica que prepondera, em quantidade de empregados e trabalhadores avulsos, em cada estabelecimento, incluindo as atividades-meio.

Porém, alega que a autoridade fiscal insiste em não admitir a preponderância de atividades-meio, ou de atividades que não se identificam com o objeto social do contribuinte, mas, entende que as atividades-meio se destinam à finalidade ou produto principal, que devem definir a alíquota de RAT. Neste sentido, pondera que:

Sucedem que o método empregado pela Autoridade Fiscal foi superado pela IN RF13 nº 1.453/14, que, ao revogar a alínea b inciso II do § 1º do art. 72 da IN RF13 nº 971/09, admitiu que atividades-meio ou não identificadas com o objeto social do contribuinte preponderem, definindo a alíquota do RAT do estabelecimento correspondente.

O sofismo, senão deslealdade, da Autoridade Fiscal prossegue nos itens 3.26 e 3.27 do Relatório Fiscal. Nestes, a Autoridade Fiscal sugere que a CBO identifica as funções por CNAE, salientando, por exemplo, que o CBO 261129 (Editor) seria específico do CNAE 6022-5/01.

Contudo, essa vinculação de CBO para CNAE é uma invenção da Autoridade Fiscal apresentada como um dado absoluto e irrefutável, definido por alguma autoridade ou legislação. Além de negar a fonte, o que prejudica demasiadamente a defesa, a Autoridade Fiscal apresenta essa lógica como dado objetivo, cuja contestação seria meramente formal.

Fl. 19 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

O CBO não vincula a função por CNAE, simplesmente porque uma mesma função pode existir em inúmeras atividades econômicas. O CBO 261129 de Editor, vinculado exclusivamente ao CNAE 6022-5/01 pela Autoridade Fiscal, pode existir em inúmeras outras atividades econômicas, como, por exemplo, CNAEs 6021-7/00 (Televisão Aberta) e 5012-3/01 (Edição de Jornal).

Ademais, a própria racionalidade da contribuição ao RAT rechaça as conclusões fazendárias.

Nos termos do art. 22, II, da Lei nº 8.212/91, esse tributo tem por finalidade custear a aposentaria especial, devida aos segurados que trabalhem sob condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física, bem como o auxílio-doença (arts. 57 e 58, Lei nº 8.213/91). Para tanto, a lei previu três alíquotas – 1%, 2% e 3% –, que são atribuídas ao contribuinte de acordo com os riscos ambientais do trabalho.

Essa sistemática atribui à contribuição ao RAT natureza securitária, pois quanto maior à exposição ao risco, maior a probabilidade do dano e, consequentemente, maior será a contribuição para acobertar os benefícios previdenciários dele decorrentes, independentemente da capacidade econômica do contribuinte.

É por essa razão que o grau de risco é definido por estabelecimento e a partir da atividade que conte com o maior número de segurados naquela localidade, pois essa função representa a maior a exposição ao risco ao qual o estabelecimento está submetido.

Isso deixa claro que não há qualquer sentido em vincular às atividades-meio às atividades-fim, pois essa correlação, afora não ser necessariamente verdadeira, desvirtua a exposição ao risco e, consequentemente, à necessidade de financiamento.

A GLOBOSAT aplicou, *ipsis litteris*, o método previsto no inciso II do § 1º do art. 72 da IN RFB nº 971/09, com redação dada pela IN RFB nº 1.453/14. Por um, identificou os empregados e trabalhadores avulsos por estabelecimento. Por dois, a partir das funções desempenhadas por eles, atribuiu uma atividade econômica correspondente, a partir da subclasse do CNAE. Por fim, identificou o CNAE que preponderou, em número de empregados e trabalhadores avulsos, atribuindo a alíquota de RAT correspondente.

O método e o step by step foram detalhados e comprovados à Autoridade Fiscal, que, não obstante a compreensão, preferiu o sofismo para driblar a IN RFB nº 1.453/14, impedindo que a GLOBOSAT aferisse seu RAT pela atividade econômica que realmente preponderava em seus estabelecimentos, no que foi cancelada pelo acórdão recorrido.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

Fl. 20 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

MÉRITO

Necessidade de Diligência. Da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta de Associações Desportivas que Mantêm Equipe de Futebol Profissional em Substituição à Contribuição Patronal

Conforme exposto, alega a RECORRENTE que as GPSs emitidas pela GLOBOSAT para recolhimento da contribuição retida na fonte, foi confeccionada equivocadamente no CNPJ dos Clubes no período de 02/2016 a 06/2016, mas que os contratos firmados pela GLOBOSAT junto aos Clubes de futebol para cessão de direitos de captação, fixação, exibição e transmissão em televisão dos seus jogos, junto aos extratos bancários acostados aos autos, demonstram que, apesar do equívoco formal na elaboração das guias, os recolhimentos das contribuições retidas efetivamente foram realizadas pela GLOBOSAT.

Assim, esse procedimento equivocado adotado nas obrigações acessórias levou a Autoridade Fiscal a realizar o lançamento, porque ao constatar a inexistência de informações na GFIP quanto ao pagamento/recolhimento das contribuições previdenciárias retidas, presumiu-se a inadimplência, não obstante as informações prestadas pela RECORRENTE no decurso da fiscalização.

Alega que (i) a contribuição deve ser retida no momento do pagamento dos direitos de imagem, sendo que o clube de futebol recebe esse provento; e (ii) não há lógica um clube recolher uma GPS sob o código 2500, que se destina ao recolhimento de contribuições retidas. Indaga como poderia uma equipe de futebol profissional reter contribuição previdenciária dela própria e efetuar o repasse ao Fisco?

Diante do alegado incontestável pagamento das contribuições lançadas, requer a improcedência da exigência fiscal.

Pois bem, quanto à contribuição previdenciária da associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional, sabe-se que ao receber recursos de empresa ou entidade, a título de transmissão de espetáculos, esta última ficará com a responsabilidade de reter e recolher o percentual de cinco por cento da receita bruta decorrente do evento, com base no artigo 22, § 6º e § 9º da lei 8.212/91 e nos artigos 201 inciso I, 202 e 205, caput e § 3º do Decreto nº 3.048/99:

Art.22 [...]

§ 6º A contribuição empresarial da associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional destinada à Seguridade Social, em substituição à prevista nos incisos I e II deste artigo, corresponde a cinco por cento da receita bruta, decorrente dos espetáculos desportivos de que participem em todo território nacional em qualquer modalidade desportiva, inclusive jogos internacionais, e de qualquer forma de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e de transmissão de espetáculos desportivos.

[...]

§ 9º No caso de a associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional receber recursos de empresa ou entidade, a título de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e transmissão de espetáculos, esta última ficará com a responsabilidade de reter e recolher o percentual de cinco por cento da

Fl. 21 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

receita bruta decorrente do evento, inadmitida qualquer dedução, no prazo estabelecido na alínea "b", inciso I, do art. 30 desta Lei.

Ademais, conforme aponta o Relatório Fiscal, a Instrução Normativa RFB Nº 971 de 13/11/2009, prevê em seu art. 251, inciso III, e §1º que:

Art. 251. A responsabilidade pelo recolhimento das contribuições sociais será:

(...)

III - da empresa ou entidade patrocinadora que enviar recursos para a associação desportiva que mantém o clube de futebol profissional, na hipótese da alínea "b" do inciso II e da alínea "b" do inciso III do caput do art. 249, inclusive no caso do concurso de prognóstico de que trata a Lei nº 11.345, de 2006 ;

§ 1º A empresa ou a entidade patrocinadora que, a título de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e transmissão de espetáculos, repassa recursos à associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional, está obrigada a reter a contribuição prevista na alínea "b" do inciso II e na alínea "b" do inciso III do art. 249, mediante desconto do valor dos recursos repassados, inclusive no caso do concurso de prognóstico de que trata a Lei nº 11.345, de 2006 .

Portanto, de acordo com a legislação supra, ao remunerar associações desportivas que mantém equipe de futebol profissional pela transmissão de espetáculos desportivos, a RECORRENTE torna-se responsável por reter e recolher a contribuição correspondente a cinco por cento da receita bruta decorrente da transmissão do evento, devendo declarar os fatos geradores e bases de cálculo correspondentes em sua GFIP.

Inequívoco é o fato de que a RECORRENTE não efetuou os recolhimentos no seu CNPJ, bem como deixou de declarar em sua GFIP os fatos geradores e as bases de cálculo correspondentes aos recolhimentos.

Porém, alega a RECORRENTE que as GPS's emitidas para recolhimento da contribuição retida na fonte foram confeccionadas equivocadamente em nome dos Clubes, acostando aos autos, novamente, documentos probatórios para atestar a veracidade de tais fatos (fls. 2336/2719), quais sejam:

- contratos firmados com as equipes de futebol profissional, que deram causa ao pagamento dos direitos de transmissão dos espetáculos desportivos e, consequentemente, à incidência da contribuição previdenciária prevista no art. 22, § 6º, da Lei nº 8.212/91;
- GPS emitidas equivocadamente em nome das equipes;
- comprovantes de recolhimentos de valores; e
- extratos bancários da GLOBOSAT, comprovando que os pagamentos das guias foram, de fato, por ela efetuados.

Em suas razões recursais, afirma que (fl. 2321):

Enquanto o inadimplemento da primeira obrigação (retenção) enseja sanção pelo descumprimento de obrigações acessórias (deveres instrumentais), o descumprimento

Fl. 22 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

da segunda impõe sub-rogação passiva das obrigações do contribuinte, atribuindo à empresa contratante da transmissão do espetáculo desportivo a sujeição passiva tributária.

A Autoridade Fiscal não identificou a primeira inadimplência, tanto que não atribuiu nenhuma sanção à GLOBOSAT pela falta de retenção das contribuições previdenciárias devidas pelas equipes de futebol profissional remuneradas pelo direito de transmissão dos espetáculos desportivos. (...)

A segunda obrigação – pagar/recolher as contribuições previdenciária retidas –, a despeito da opinião da Autoridade Fiscal, também foi satisfeita integralmente pela GLOBOSAT, como cabalmente comprovado na impugnação.

Em outras palavras, a RECORRENTE afirma ser inequívoco que a empresa GLOBOSAT efetuou a retenção do percentual de 5% sobre os valores pagos às entidades desportivas (tanto que não lançou qualquer multa pelo descumprimento de obrigação acessória). No entanto, efetuou o lançamento da obrigação principal por não ter verificado o recolhimento deste valor retido.

Ocorre que, segundo a RECORRENTE, o valor retido foi integralmente recolhido, mas o foi feito através de GPS elaborada em nome das cedentes do direito de transmissão (equipes de futebol profissional), mesmo tendo adotado o correto código de recolhimento 2500 (*“Associação Desportiva que Mantém Equipe de Futebol Profissional - Receita Bruta a Título de Patrocínio, Licenciamento de Uso de Marcas e Símbolos, Publicidade, Propaganda e Transmissão de Espectáculo - CNPJ - Retenção e recolhimento efetuado por empresa patrocinadora em seu próprio nome”*).

Em suma, afirma que *“apesar dos meros erros formais no preenchimento das GPS e da falta de informação nas GFIPs correspondentes, houve os devidos recolhimentos das contribuições previdenciárias retidas, realizados pela GLOBOSAT”* (fls. 2322/2323).

Em análise dos fatos e das mesmas documentações acostadas em fase recursal, entendeu a DRJ que (fl. 2283 e ss):

De fato, foram apresentados comprovantes de pagamento relativos à transmissão de espetáculos esportivos e GPS (código de pagamento 2500) com indicação do CNPJ das associações desportivas e não no CNPJ do autuado, referentes às competências 02/2016 a 06/2016.

Todavia, para que tais recolhimentos pudessem ser considerados pela Autoridade Fiscal, o impugnante deveria ter providenciado o ajuste das guias de recolhimento (GPS), transferindo os valores dos CNPJ das associações desportivas para o seu CNPJ e deveria ter enviado GFIP retificadoras contemplando tais valores, o que não ocorreu.

Embora a defesa afirme que realizou a retenção das contribuições, tem-se que o autuado deixou de cumprir a obrigação principal na medida em que os recolhimentos foram efetuados no CNPJ das associações desportivas, em vez do seu CNPJ, bem como, deixou de cumprir a obrigação acessória ao deixar de declarar, em sua GFIP, os fatos geradores e as bases de cálculo correspondentes aos recolhimentos. Dessa feita, correto o procedimento fiscal, não havendo que se falar em nulidade do lançamento, ou ocorrência de *bis in idem*.

Isso porque os valores que o contribuinte afirma ter recolhido por meio das GPS, por não terem sido informados corretamente em seu CNPJ, bem como pelo fato de não terem sido informados em GFIP, não podem ser inequivocadamente vinculados aos

Fl. 23 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

fatos geradores e comprovar o pagamento das contribuições devidas pelo autuado, na qualidade de responsável tributário.

Embora tivesse conhecimento do seu erro, desde 07/2016 (como afirma em sua defesa), o impugnante não buscou corrigi-lo, mediante ajuste das guias de recolhimentos e entrega de GFIP retificadoras. Assim, corretamente, tais recolhimentos não foram considerados pela Fiscalização na apuração dos valores lançados (foram consideradas quitadas apenas as contribuições pagas por meio de GPS em nome do autuado, ou seja, aquelas recolhidas a partir de 07/2016).

Por meio de consulta realizada aos sistemas informatizados da RFB (GFIPWEB) verifica-se que mesmo após a autuação o contribuinte não enviou GFIP retificadoras para as competências 02/2016 a 06/2016. As informações prestadas permanecem exatamente as mesmas que foram consideradas pela Autoridade Fiscal quando do lançamento.

Nesse ponto, é importante destacar que, ainda que tivesse sido providenciado o ajuste das guias de recolhimento, ainda assim o autuado deveria ter retificado as GFIP, afim de que os recolhimentos pudessem ser inequivocamente vinculados às contribuições declaradas.

Importante destacar, ainda, que, pela interpretação do disposto na Lei nº 8.212/1991, artigo 32, inciso IV, combinado com o disposto na § 7º do artigo 33 da mesma Lei e, em conformidade com o contido no RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, artigo 225, inciso IV, §1º, a GFIP é o instrumento de confissão de dívida/constituição de crédito que deve ser utilizado pelo contribuinte para declarar as contribuições que entende devidas na competência. Dessa feita, a Autoridade Tributária não pode substituir o sujeito passivo e apropriar valores recolhidos, sem que haja vinculação inequívoca entre os valores declarados/confessados pelo contribuinte, por meio da GFIP, e os valores constantes nas GPS (guias de recolhimento da Previdência Social).

Por essa razão, os valores recolhidos por meio de GPS no CNPJ dos clubes de futebol, não declarados por meio de GFIP não puderam e não podem ser considerados/abatidos na apuração das contribuições lançadas.

Portanto, não procedem as alegações apresentadas pelo impugnante, não havendo que se falar em bis in idem e nem em nulidade do lançamento.

Ou seja, como exposto pelo RECORRENTE, houve inequívoco reconhecimento de valores adimplidos com base no CNPJ das associações desportivas, e não da GLOBOSAT. Porém, entendeu a autoridade julgadora que não se poderia vincular de forma inequívoca os pagamentos com os valores devidos, pois a GLOBOSAT não promoveu a retificação das GPSs nem das GFIPs.

Analisando a documentação apresentada pela RECORRENTE, entendo pela verossimilhança de suas alegações. Neste sentido, verifica-se o recolhimento para diversos valores, conforme abaixo demonstrado, de forma aleatória:

Fev/2016:

R\$ 60.000.000,00 pagos ao SPFC (base de cálculo – fl. 311)

Comprovantes de fls. 2338/2343 atestam o recolhimento de R\$ 3.000.000,00 em 18/03/2016, sob o código 2500, porém com o CNPJ 60.517.984/0001-04 (SAO PAULO FUTEBOL CLUBE)

Mar/2016:

Fl. 24 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

R\$ 30.327.550,00 pagos ao Grêmio (base de cálculo – fl. 311)

Comprovantes de fls. 2561/2569 atestam o recolhimento de R\$ 1.516.377,50 em 20/04/2016 sob o código 2500, porém com o CNPJ 92.797.901/0001-74 (GREMIO FOOTBALL PORTO ALEGRENSE)

Abril/2016:

R\$ 46.900.000,00 pagos ao Flamengo (base de cálculo – fl. 311)

Comprovantes de fls. 2396/2398 atestam o recolhimento de R\$ 2.345.000,00 em 24/05/2016 sob o código 2500, porém com o CNPJ 92.797.901/0001-74 (CLUBE DE REGATAS DO FLAMENGO)

Maio/2016:

R\$ 13.400.000,00 pagos ao Vasco (base de cálculo – fl. 312)

Comprovantes de fls. 2347/2349 atestam o recolhimento de R\$ 670.000,00 em 23/06/2016 sob o código 2500, porém com o CNPJ 92.797.901/0001-74 (CLUB DE REGATAS VASCO DA GAMA)

Junho/2016:

R\$ 26.800.000,00 pagos ao Vitória (base de cálculo – fl. 312)

Comprovantes de fls. 2356/2358 atestam o recolhimento de R\$ 1.340.000,00, **contudo** em nome do Sport Club do Recife em 24/05/2016 sob o código 2500, relativo ao valor pago, na mesma quantia, em abril/2016.

R\$ 3.366.186,36 (R\$ 2.680.000,00 + R\$ 617.567,72) pagos à Chapecoense (base de cálculo – fl. 312)

Comprovantes de fls. 2708/2709 atestam o recolhimento de R\$ 168.309,32 em 23/07/2016 sob o código 2500, porém com o CNPJ 83.018.788/0001-90 (ASSOCIACAO CHAPECOENSE DE FUTEBOL)

A despeito do equívoco relacionado à documentação relativa ao recolhimento da contribuição incidente sobre os R\$ 26.800.000,00 pagos ao Vitória em jun/2016, entendo pela verossimilhança das alegações da RECORRENTE quando afirma que, de fato, promoveu os recolhimentos sendo que através dos CNPJs das associações desportivas.

Desta forma, com a devida vênia ao entendimento da ilustre autoridade julgadora de primeira instância, entendo que o mero erro na guia de recolhimento dos valores não pode ser impedimento para que o sujeito passivo se aproveite dos mesmos, caso seja atestado que as quantias recolhidas permanecem disponíveis (ou seja, que não foram utilizadas para, por exemplo, eventuais compensações de qualquer parte envolvida).

Não se trata, o presente caso, de uma simulação engrenada pelo sujeito passivo para pagar menos tributos através de recolhimentos realizados por CNPJ distinto do seu (situação em que, particularmente, entendo pela impossibilidade de aproveitamento dos valores), mas sim de evidente erro no procedimento de recolhimento de tais valores à União.

Fl. 25 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

A autoridade julgadora de primeira instância questiona a falta de retificação das GFIPs e GPSs por parte da GLOBOSAT. Contudo, sabe-se que eventual retificação após o início da fiscalização não surtiria qualquer efeito.

A despeito do entendimento firmado na decisão recorrida, entendo que mesmo não tendo a empresa efetuado os referidos recolhimentos no seu CNPJ, bem como ter ela deixado de declarar em sua GFIP os fatos geradores e as bases de cálculo correspondentes aos recolhimentos, cabe analisar se, de fato, houve o recolhimento de todas as contribuições ora lançadas em questão, ainda que com base em CNPJ diverso, com o intuito de evitar que haja um enriquecimento ilícito por parte da União, tendo em vista que os exemplos acima apontados convergem para esse fato.

Até porque, como bem aponta a RECORRENTE, é no mínimo estranho uma associação desportiva realizar recolhimentos mediante o código 2500, que possui a seguinte descrição: “*Associação Desportiva que Mantém Equipe de Futebol Profissional - Receita Bruta a Título de Patrocínio, Licenciamento de Uso de Marcas e Símbolos, Publicidade, Propaganda e Transmissão de Espetáculo - CNPJ - Retenção e recolhimento efetuado por empresa patrocinadora em seu próprio nome*”. Ou seja, **recolhimento efetuado por empresa patrocinadora em seu próprio nome**, situação em que não se enquadraria a associação desportiva.

Dessa forma, proponho a transformação do julgamento em diligência, para que sejam verificados todos os recolhimentos de GPS com código de pagamento 2500 efetuados pelos CNPJs das associações desportivas em análise (fls. 311/312) no período em questão (02/2016 a 06/2016). Posteriormente, com base no valor recolhido, será possível constatar os recolhimentos atrelados aos contratos firmados pelas respectivas associações desportivas com a GLOBOSAT, devendo-se verificar se os recolhimentos permanecem disponíveis ou se foram utilizados de alguma forma (compensação, restituição, etc.).

Após estes esclarecimentos, solicita-se a elaboração de relatório circunstanciado indicando todos os recolhimentos disponíveis (efetuados nos CNPJs das associações desportivas) que coincidem com o crédito tributário lançado.

Posteriormente, deve-se conceder prazo para a RECORRENTE se manifestar e, após, remeter o processo de volta ao CARF para julgamento.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, para que a unidade preparadora verifique todos os recolhimentos de GPS com código de pagamento 2500 efetuados pelos CNPJs das associações desportivas em análise (fls. 311/312) no período em questão (02/2016 a 06/2016). Posteriormente, com base no valor recolhido, será possível constatar os recolhimentos atrelados aos contratos firmados pelas respectivas associações desportivas com a GLOBOSAT, devendo-se verificar se os recolhimentos permanecem disponíveis ou se foram utilizados de alguma forma (compensação, restituição, etc.).

Fl. 26 da Resolução n.º 2201-000.573 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721063/2020-63

Após estes esclarecimentos, solicita-se a elaboração de relatório circunstanciado indicando todos os recolhimentos disponíveis (efetuados nos CNPJs das associações desportivas) que coincidem com o crédito tributário lançado.

Posteriormente, deve-se conceder prazo para a RECORRENTE se manifestar e, após, remeter o processo de volta ao CARF para julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim