



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.723184/2013-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.766 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de maio de 2024
Recorrente SBF COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DECADÊNCIA. REGRA APLICÁVEL. CTN, ART. 150, § 4º OU ART. 173, I. AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. PRINCÍPIO DE RECOLHIMENTO. ÔNUS DA PROVA. TESE REPETITIVA Nº 163. SÚMULA N. 555/STJ

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

MULTA QUALIFICADA. SIMPLES OMISSÃO. NÃO CABIMENTO. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF Nº14.

A simples omissão declaração, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Paes de Barros Geraldi - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls.214/221) interposto por SBF Comércio de Produtos Esportivos S/A em face do acórdão (fls. 198/211) que julgou improcedente sua impugnação (fls. 137/147).

Na origem, foi lavrado o auto de infração DEBCAD nº 37.412.842-1 (fls. 110/114) para a cobrança das contribuições previdenciárias da empresa incidentes sobre pagamentos feitos a contribuintes individuais, relativas à competência 12/2008. Conforme o Relatório Fiscal (fls. 117/121), confrontando-se o SPED Contábil da Recorrente com sua GFIP, verificou-se a existência de pagamentos realizados a terceiros pessoas físicas, que não foram declarados em GFIP.

Tendo em vista que o valor declarado pela companhia em GFIP representou apenas 0,62% dos pagamentos feitos a contribuintes individuais, a autoridade lançadora considerou que “tal fato não pode ser caracterizado como erro escusável e pressupõe a ocorrência de sonegação fiscal”. Em razão disso, qualificou a multa nos termos do art. 77, § 1º da Lei nº 9.430/96, majorando-a para 150%,

Intimada, a Recorrente apresentou a impugnação de fls. 137/147, alegando, em síntese: (i) decadência; (ii) o caráter desproporcional da multa; e (iii) subsidiariamente, a falta dos pressupostos para sua qualificação.

Encaminhados os autos à DRJ, foi proferido o acórdão de fls. 198/211, que julgou improcedente a impugnação. O acórdão em questão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO.

Declarada a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, com a edição da Súmula Vinculante nº 8 pelo Supremo Tribunal Federal, bem como sua revogação pela Lei Complementar nº 128/2008, o prazo decadencial das contribuições sociais passou a ser regido pelo Código Tributário Nacional.

Na constatação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se na constituição do crédito o disposto no inciso I do art. 173 do CTN, independentemente de ter havido pagamento parcial.

DIVERGÊNCIAS. BASE DE CÁLCULO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AFERIÇÃO INDIRETA.

A contabilização de remuneração a maior que a registrada nos demais documentos informativos da empresa evidencia a sonegação de contribuições previdenciárias, ou seja, de pagamento de remuneração não constante da folha de pagamento e da GFIP, ensejando o lançamento por aferição indireta, e, nesse caso, é ônus da empresa justificar adequadamente essas divergências, afastando-as da tributação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

ENDEREÇO PARA CIÊNCIA POSTAL. PREVISÃO LEGAL.

A legislação vigente determina que as intimações devem ser endereçadas ao sujeito passivo no domicílio fiscal eleito por ele. Inexiste previsão legal para envio ao endereço do procurador.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada, a Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 214/221, em que reiterou as alegações e os pedidos de sua impugnação.

Na sequência, os autos foram encaminhados ao CARF e a mim distribuídos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Guilherme Paes de Barros Geraldi, Relator.

1. Admissibilidade

O recurso é tempestivo¹ e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

2. Prejudicial de mérito: decadência

A controvérsia dos autos atinente à decadência cinge-se ao termo inicial da contagem do prazo decadencial: se nos termos do art. 150, § 4º ou do art. 173, I, ambos do CTN.

Eis o fundamento do acórdão para rejeitar a alegação de decadência:

[...] Ainda, pelo que se denota nos autos, trata-se de lançamento fiscal decorrente de conduta dolosa ou fraudulenta, tendo sido afastado pela autoridade lançadora a

¹ Conforme o Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fl. 2664, o Recorrente foi intimado do acórdão da DRJ em 16/11/2022, tendo interposto o recurso voluntário em 16/12/2022, conforme o Termo de Solicitação de Juntada de fl. 2665.

aplicação do prazo decadencial prescrito no art. 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional, conforme fundamentação assim descrita no REFISC:

- 8.3 Quanto ao direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário: Código Tributário Nacional, art. 173, inciso I, tendo em vista o fato de o contribuinte ter declarado em GFIP apenas 0,62% (vide Anexo C) da remuneração dos contribuintes individuais que lhe prestaram serviços. Tal fato não pode ser caracterizado como erro escusável e pressupõe a ocorrência de sonegação fiscal.
- 8.4 Dispõe o Manual da GFIP: "A GFIP deverá ser entregue/recolhida até o dia 7 do mês seguinte àquele em que a remuneração foi paga, creditada ou se tornou devida ao trabalhador e/ou tenha ocorrido outro fato gerador de contribuição à Previdência Social"; portanto, em relação a competência DEZ/2008, como a GFIP original foi entregue em 06/01/2009, o lançamento do crédito previdenciário somente poderia ser efetuado a partir de 07/01/2009 e o início do prazo decadencial para o lançamento ocorreu em 01/01/2010.

[...]

Da leitura do excerto do Parecer PGFN/CAT nº 1617/2008 transcrito acima, e da análise dos autos, verifica-se que o prazo decadencial aplicável a presente autuação é o previsto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (5 anos a contar do primeiro) dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), já que o lançamento vertente foi efetuado devido a apuração, pela autoridade fiscal, da ocorrência sonegação, ou seja, de omissão dolosa, tendente a impedir ou retardar, parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade lançadora da ocorrência do fato gerador da obrigação principal.

A conduta do sujeito passivo, que se tem por dolosa, reside na omissão na GFIP de grande parte da remuneração dos segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços. Ressalte-se que o contribuinte, embora registrasse em sua contabilidade pagamentos dessa natureza, declarou à Previdência Social tão somente 6% dos referidos fatos geradores.

Por seu turno, sustenta a Recorrente que não teria sido demonstrada a ocorrência de nenhuma das hipóteses que atrairiam a aplicação do art.173, I do CTN.

Pois bem.

O CTN prescreve duas regras para a contagem da decadência tributária:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Interpretando esses dispositivos, o STJ fixou a Tese Repetitiva nº 163 e a Súmula nº 555:

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

(Tese Repetitiva nº 163)

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

(Súmula n. 555, Primeira Seção, julgado em 9/12/2015, DJe de 15/12/2015.)

Vê-se, assim, que estando-se diante de tributo sujeito a lançamento por homologação, presente princípio de pagamento e ausente constatação de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o termo inicial previsto no art. 150, § 4º. Em outras hipóteses, aplica-se a regra geral prevista no art. 173, I.

No presente caso, a autoridade lançadora consignou, no item 8.3 do relatório fiscal, que a constituição do crédito tributário estaria amparada no art. 173, I do CTN, “tendo em vista o fato de o contribuinte ter declarado em GFIP apenas 0,62% [...] da remuneração dos contribuintes individuais que lhe prestaram serviços. Tal fato não pode ser caracterizado como erro escusável e pressupõe a ocorrência de sonegação fiscal” (destaques do relator). Entendo, contudo, que tal fundamento não é suficiente para a qualificação da multa. Nos termos da Súmula CARF nº14:

Aprovada pelo Pleno em 2006

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.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 101-94258, de 01/07/2003 Acórdão nº 101-94351, de 10/09/2003 Acórdão nº 104-19384, de 11/06/2003 Acórdão nº 104-19806, de 18/02/2004 Acórdão nº 104-19855, de 17/03/2004

A despeito de tal súmula dizer respeito ao imposto de renda da pessoa física, entendo que sua inteligência deve ser aplicada às contribuições previdenciárias, como a ora em apreço. Desse modo, o fato de o contribuinte ter deixado de declarar valores em GFIP não pode ser aceito como suficiente para comprovar o ato de sonegação imputado ao sujeito passivo.

Apesar disso, não há nos autos prova da existência de princípio de pagamento da contribuição prevista no art. 22, III da Lei nº 8.212/91, a qual incumbia à Recorrente produzir. Nestes sentidos, vale mencionar o seguinte precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/02/1999 a 30/08/2005 CONTRIBUIÇÕES. PREVIDENCIÁRIAS. INEXISTÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. Inexistindo

pagamento antecipado, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

[...]

Relatório

[...]

Sobre a prova do pagamento antecipado, entende que incumbe ao Fisco comprovar o fato constitutivo do seu direito e ao contribuinte o fato impeditivo, modificativo ou extintivo. Assim, não caberia ao Fisco fazer Prova Negativa da ausência de antecipação de pagamento, mas sim demonstrar a ocorrência do fato gerador e demais requisitos do art. 142 do CTN.

Afirma que a Contribuinte teve oportunidade de comprovar o recolhimento do tributo, mas não o fez por entender que os serviços a ela prestados não foram efetuados mediante cessação de mão-de-obra. A decadência e o pagamento, segundo a PGFN, são fatos extintivos do direito do Fisco, e deveriam ser alegados e comprovados pelo Sujeito Passivo, pois, em se arguindo a decadência com base no § 4º do art. 150 do CTN, haveria ele (Sujeito Passivo) de fazer a prova do pagamento antecipado. Atribuir ao Fisco o ônus da prova da não antecipação do pagamento, na realidade consiste em criar uma presunção não prevista em lei a favor do contribuinte.

[...]

Voto

[...]

Nesse ponto, confiro razão à Fazenda Nacional quanto à asserção de que “Não cabe ao Fisco fazer Prova Negativa da ausência de antecipação de pagamento, mas sim demonstrar a ocorrência do fato gerador e demais requisitos do artigo 142 do CTN”, o que efetivamente foi feito.

Ademais, a doutrina e a jurisprudência pátria são uníssonas no que se refere à presunção de legitimidade e veracidade do ato administrativo. Tais atributos preconizam que os atos da Administração são, em princípio, legais e que, ao seu destinatário, compete demonstrar sua ilegitimidade. Em outras palavras, embora a presunção de legitimidade e veracidade do ato administrativo seja relativa, afora nos casos em que a própria Administração opte pela anulação, sua desconstituição dependerá de prova a ser produzida pelo interessado ou prejudicado.

[...]

Desse modo, para que restasse comprovado o pagamento antecipado seria necessário que o Sujeito Passivo carresse aos autos documentos comprobatórios de recolhimentos relacionados à retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/1991, nas competências objeto da Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos, ainda que relativamente a outras prestadoras de serviços não evidenciadas na autuação.

Entretanto, os documentos apresentados no curso do processo administrativo fiscal dizem respeito a recolhimentos referentes a exações diversas, que não têm relação alguma com retenções em razão de serviços prestados com cessação de mão-de-obra, não podendo ser considerados como antecipação de pagamento.

[...]

(Acórdão nº 9202-0078.286, 2ª Turma da CSRF, Sessão de 23/10/2019)

Dessa forma, ante a inexistência de prova de princípio de recolhimento, entendo estar-se diante de hipótese de afastamento da aplicação do art. 150, § 4º do CTN e atração do art. 173, I, não havendo reparos a serem feitos à conclusão do acórdão recorrido quando a inocorrência de decadência no presente caso concreto.

3. Mérito

Como relatado, insurge-se a Recorrente apenas em relação à multa qualificada aplicada pela autoridade lançadora. Neste sentido, alega que a multa é desproporcional, irrazoável e confiscatória, motivo pelo qual pleiteia sua redução. Subsidiariamente, a Recorrente requer a desqualificação da multa, alegando que a autoridade lançadora não demonstrou a prática de conduta dolosa da Recorrente.

Nos termos da Súmula CARF nº2, “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”. Desse modo, esse colegiado não é competente para analisar eventual caráter confiscatório, irrazoável ou desproporcional de tributo ou multa tributária. Essa análise é de competência exclusiva do Poder Judiciário.

Cumprido analisar, contudo, a presença dos requisitos para a qualificação da multa.

A este respeito, conforme já exposto na análise da decadência, infere-se, da leitura do relatório fiscal, que o motivo para a qualificação da multa consta de seu item 8.3, qual seja, o fato de o contribuinte ter declarado em GFIP apenas 0,62% da remuneração dos contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, o que caracterizaria sonegação fiscal. Entendo que tal fundamento não é suficiente para a qualificação da multa.

Nos termos da Súmula CARF nº14:

Aprovada pelo Pleno em 2006

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.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 101-94258, de 01/07/2003 Acórdão nº 101-94351, de 10/09/2003 Acórdão nº 104-19384, de 11/06/2003 Acórdão nº 104-19806, de 18/02/2004 Acórdão nº 104-19855, de 17/03/2004

A despeito de tal súmula dizer respeito ao imposto de renda da pessoa física, entendo que sua inteligência deve ser aplicada às contribuições previdenciárias, como a ora em apreço. Desse modo, o fato de o contribuinte ter deixado de declarar valores em GFIP não pode ser aceito como suficiente para comprovar o ato de sonegação imputado ao sujeito passivo. Destaque-se ainda que, no presente caso concreto, nos termos do MPF de fls. 2/3, o período fiscalizado foi da competência 01/2008 até 12/2008 e resultou na lavratura de um único auto de infração (objeto do presente PAF), relativo à competência 12/2008.

Diante do exposto, não comprovada pela fiscalização conduta dolosa do sujeito passivo, entendo que a multa deve ser desqualificada, retornando ao patamar básico de 75%.

3. Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO o recurso voluntário e REJEITO a prejudicial de decadência DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO para desqualificar a multa, reduzindo-a ao patamar básico de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Paes de Barros Geraldi