



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10480.722594/2009-58  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **2301-000.649 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 06 de abril de 2017  
**Assunto** Contribuições Sociais Previdenciárias  
**Recorrente** CESAR CENTRO DE ESTUDOS E SISTEMAS AVANÇADOS DO RECIFE  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, em decorrência da juntada de novas provas ao processo, vencida a relatora, que votou pelo prosseguimento do julgamento, por preclusão temporal para a apresentação de provas no processo. Designado redator do voto vencedor o conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes.

(assinado digitalmente)

Andrea Brose Adolfo - Presidente em Exercício e Relatora.

(assinado digitalmente)

Julio Cesar Vieira Gomes - Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Evaristo Pinto, Andrea Brose Adolfo (Presidente em Exercício e Relatora), Fabio Piovesan Bozza, Jorge Henrique Backes (suplente convocado), Julio Cesar Vieira Gomes e Maria Anselma Coscrato dos Santos (suplente convocada).

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Principal Auto de Infração, (AI) DEBCAD nº 37.183.573-9, lavrado pela fiscalização contra a empresa em epígrafe, no montante R\$ 285.621,76 (duzentos e oitenta e cinco mil e seiscentos e vinte e um reais e setenta e seis centavos).consolidado em 28/12/2009, relativo às contribuições previdenciárias devidas pelos empregados e contribuintes individuais à Seguridade Social, incidentes sobre o total de suas remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, no período de 01/2004 a 12/2006, não declaradas nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP.

2. De acordo com o Relatório Fiscal, constituem fatos geradores apurados, através dos seguintes levantamentos:

- CI CONTRIBUINTE INDIVIDUAL DIRF remuneração paga aos prestadores de serviço, segurados contribuintes individuais, conforme declarado na DIRF, nas competências 10/2004, 03/2005, 04/2005, 07/2005, 08/2005, 09/2005, 12/2005 e 01/2006, com aplicada multa anterior (24%).

- CI1 CONTRIBUINTE INDIVIDUAL DIRF remuneração paga aos prestadores de serviço, segurados contribuintes individuais, conforme declarado na DIRF, nas competências 01/2004, 06/2004, 08/2004, 04/2006, 05/2006, 06/2006, 08/2006 e 10/2006, com aplicada multa de ofício (75%).

- PS PRESTADOR DE SERVIÇO PF relacionado às remunerações pagas aos demais contribuintes individuais por serviços prestados sem vínculo empregatício, nos meses de 10/2004, 02/2005, 03/2005, 05/2005, 07/2005, 08/2005, 12/2005, 01/2006 e 03/2006, verificados na contabilidade e na Relação de Pagamento a Autônomos, com aplicação de multa anterior (24%).

- PS1 PRESTADOR DE SERVIÇO PF relacionado às remunerações pagas aos demais contribuintes individuais por serviços prestados sem vínculo empregatício, nos meses de 01/2004, 02/2004, 06/2004, 08/2004 09/2004 04/2006, 08/2006, 09/2006, verificada na contabilidade e na Relação de Pagamento a Autônomos, com aplicada multa de ofício (75%).

- FP DIVERGÊNCIA DIARIO X GFIP relativo às diferenças de remuneração verificada entre GFIP e os lançamentos contábeis registrados nas contas4010101, 4010102, 4010103, 4010109, 4010121, 2010701 4010129 4010130, 4010131, 2010712, 2010713, 4010137, 4010138, 4010139, 4010140, 2010405, 4010122, 2010702 e 2010408, relativos às competências: 10/2004, 02/2005 a 05/2005, 08/2005 a 10/2005, 01/2006, 03/2006 e 12/2006, com aplicação de multa anterior (24%).

- FP1 DIVERGÊNCIA DIARIO X GFIP relativo às diferenças de remuneração verificada entre GFIP e os lançamentos contábeis registrados nas contas4010101, 4010102, 4010103, 4010109, 4010121, 2010701 4010129 4010130, 4010131, 2010712, 2010713, 4010137, 4010138' 4010139' 4010140, 2010405, 4010122, 2010702 e 2010408, relativos às

competências: 08/2004, 04/2006, 09/2006, 10/2006 e 13/2006, com aplicação de multa de ofício (75%).

- IH INCENTIVE HOUSE FLEXCARD referentes a pagamentos efetuados a segurados empregados a título de incentivo à produtividade prêmio realizados mediante a utilização de cartões personalizados denominados "FLEXCARD" e "PREMIUM CARD" por intermédio da empresa Incentive House S/A (CNPJ 00.416.126/000141) identificado na contabilidade através dos lançamentos efetuados nas contas: 401050505 (Serviços de Pessoas Jurídicas), 4010112 (Serviços de Pessoas Jurídicas), 2010201 (Fornecedores), 2010703 (Provisões Diversas), 2010709 (Provisão Comissões p/Canais CP), 2010608 (Credores Diversos), 4010143 (Benefícios), relativo aos meses de 10/2004, 02/2005, 04/2005, 01/2006 e 03/2006, com aplicação de multa anterior (24%).

- IH1 INCENTIVE HOUSE FLEXCARD referentes a pagamentos efetuados a segurados empregados a título de incentivo à produtividade prêmio realizados mediante a utilização de cartões personalizados denominados "FLEXCARD" e "PREMIUM CARD" por intermédio da empresa Incentive House S/A (CNPJ 00.416.126/000141) identificado na contabilidade através dos lançamentos efetuados nas contas: 401050505 (Serviços de Pessoas Jurídicas), 4010112 (Serviços de Pessoas Jurídicas), 2010201 (Fornecedores), 2010703, (Provisões/Diversas), 2010709 (Provisão Comissões p/Canais CP), 2010608 (Credores Diversos), 4010143 (Benefícios), relativo aos meses de 06/2004 a 08/2004, 11/2004, 04/2006 e 06/2006 a 09/2006, com aplicação de multa de ofício (75%).

- PP PREVIDÊNCIA PRIVADA relativo a pagamentos efetuados a segurados empregados a título de previdência privada, benefício não estendido a todos os segurados, constituindo salário indireto, verificado na escrituração contábil através dos lançamentos efetuados nas contas: 4010133 (Previdência Privada), 2010709 (Provisão Comissões p/Canais CP) 2010201 (Fornecedores), 4010146 (RH Indireto Previdêcia Privada)' 2010616 (Previdência) referente ao período de 10/2004, 12/2004 02/2005 a 12/2005, 01/2006 e 03/2006. Valores não declarados nas GFIP, com aplicação de multa anterior (24%).

- PP1 PREVIDÊNCIA PRIVADA relativo a pagamentos efetuados a segurados empregados a título de previdência privada, benefício não estendido a todos os segurados, constituindo salário indireto, verificado na escrituração Privada), 2010709 (Provisão Comissões p/Canais CP), 2010201 (Fornecedores), 4010146 (RH Indireto Previdêcia Privada), 2010616 (Previdência) referente ao período de 05/2004 a 09/2004, 11/2004, 01/2005, 02/2006 e 04/2006 a 12/2006, com aplicação de multa de ofício (75%).

- GF DECLARADO EM GFIP relativo às remunerações e contribuição dos segurados declarados em GFIP. Levantamento criado para apropriar os recolhimentos efetuados pelo sujeito passivo para a correta confrontação dos valores das contribuições devidas apurados durante a auditoria.

As planilhas que constituem os anexos: SC (demonstra a composição do total das remunerações) e QSC (que demonstra as diferenças entre os valores declarados em GFIP e os montantes apurados na escrita contábil); SCI a SCVII", contém informações acerca dos lançamentos contábeis considerados no levantamento tais como: data, valor, código da conta, descrição da conta, número do lançamento.

A multa de ofício aplicada sobre as contribuições lançadas no presente auto de infração, relativas às competências 01/2004 e 02/2004, 05/2004 a 09/2004. 11/2004, 01/2005,

02/2006, 04/2006 a 11/2006 e 13/2006 foi aumentada da metade, passando a ser de 112,5% (cento e doze vírgula cinco por cento), na forma que dispõe o art. 44, § 2º, incisos I e II, combinado com o art. 44, inciso I, todos da Lei nº 9.430/96, com a redação trazida pela Lei nº 11.488/2007.

Tal agravamento decorreu da conduta da empresa em: a) não fornecer a relação discriminando os valores pagos, por segurado e competência relativos às notas fiscais emitidas pela Incentive House, referentes aos valores pagos em 25/04/2006, no valor de R\$ 8.526,00 lançado na conta 4010143 e em 31/07/2006, no valor de R\$ 6.330,00 escriturado na conta 401050505, impossibilitando a correta identificação dos segurados abrangidos por esses pagamentos; b) não fornecer a relação dos beneficiários de plano de previdência privada por nota fiscal indicando os valores dos prêmios e descontos, relativo às empresas Icatu Hartford e Vera Cruz Seguradora; e c) apresentação tardia (em 06/07/2009) das informações em meio digital no leiaute previsto no Manual Normativo de Arquivos Digitais - MANAD da Secretaria da Receita Previdenciária - SRP, cujo prazo para apresentação expirou em 28/02/2008.

Cientificada em 04/01/2010, a autuada apresentou impugnação de e-fls. 157/173, com juntada de documentos de e-fls. 174/221, onde traz as alegações à seguir sintetizadas, nos termos do relatório do acórdão atacado:

*Preliminarmente:*

• *INEXISTÊNCIA DE CONDUTA DOLOSA PELO SUJEITO PASSIVO:*

*7.1. De acordo com os fatos expostos no Relatório Fiscal, não houve evidente intuito de fraude pela impugnante a justificar a acusação de que pelo fato das contribuições previdenciárias lançadas neste Auto de Infração não terem sido recolhidas nem declaradas em GFIP, configurou-se, em tese, o ilícito descrito no artigo 337-A, do Decreto-Lei nº 2.848/40 (Código Penal Brasileiro), tendo sido emitida Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), e encaminhada ao Ministério Público Federal.*

*7.2. Entende a defesa, que a autoridade fiscal não logrou êxito em comprovar a existência da fraude, razão pela qual devem ser anulados os efeitos jurídicos de tal declaração, em especial no que diz respeito à contagem do prazo decadencial, a qual deveria aplicar o §4º do artigo 150 do CTN. Cita doutrina e jurisprudência.*

• *DA DECADÊNCIA PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (ANO DE 2004):*

*7.3. O Superior Tribunal de Justiça STJ, no julgamento do Recurso Especial nº 973733, publicado em 18.09.2009, decidiu que, nos casos em que não há qualquer pagamento antecipado, aplica-se aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação o prazo decadencial previsto no artigo 173 inciso I, do CTN, e não aquele previsto no artigo 150, § 4º, do mesmo diploma legal. Referida decisão está submetida ao regime do artigo 543-C do Código de Processo Civil, que dispõe sobre os recursos repetitivos, de modo que a referida decisão é aplicável aos demais recursos com fundamento em idêntica controvérsia.*

7.4. No caso sob exame, o lançamento decorre da insuficiência do recolhimento do tributo, em razão da homologação parcial das GFIP's transmitidas, tendo sido reconhecido o recolhimento, ainda que insuficiente, de contribuições previdenciárias no período objeto da Fiscalização (janeiro de 2004 a dezembro de 2006), consoante reconhecido pela própria Autoridade Fiscal em seu relatório.

7.5. A impugnante, portanto, recolheu a totalidade da contribuição previdenciária apurada e declarada segundo os critérios de apuração por ela adotados, devendo ser aplicado o prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º, do CTN. Havendo pagamento, ainda que parcial, o termo inicial para contagem do prazo decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação deve ser a data da ocorrência do fato gerador, conforme entendimento adotado pelo CARF o qual cita acórdão.

7.6. De acordo com o artigo 30 da Lei nº 8.212/1991, o período de apuração das Contribuições Previdenciárias das empresas e dos segurados (empregado e contribuinte individual) é mensal, devendo ser este o termo início da contagem do prazo decadencial para a constituição dos respectivos créditos tributários.

7.7. Assim, tendo em vista que a impugnante foi cientificada do lançamento no dia 04.01.2010, à época, já estavam atingidos pela decadência os créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2004.

Quanto ao mérito:

• DO ERRO NA CONSTRUÇÃO DO LANÇAMENTO: IMPROCEDÊNCIA DOS VALORES LANÇADOS.

7.8. No caso em questão, conforme previsto no artigo 22 da Lei nº 8.212/91, a base de cálculo da contribuição em referência é o valor das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que prestem serviços à empresa.

7.9. No período fiscalizado, a IMPUGNANTE realizou pagamentos à ICATU HARTFORD (CNPJ nº 42.283.770/000139) e à VERA CRUZ SEGURADORA S/A (CNPJ 54.484.753/000149), a título de previdência privada, os quais foram considerados como salários indiretos.

7.10. Contudo, em sua análise, em relação à rubrica Previdência Privada, a Fiscalização considerou, erroneamente, a realização de pagamentos àquelas empresas no valor de R\$ 3.958.476,32, quando, na verdade, o valor efetivamente pago foi R\$ 2.673.967,03, sendo à R\$ 2.235.114,26 à ICATU HARTFORD; e R\$ 438.852,77 à VERA CRUZ SEGURADORA S/A.

7.11. O erro na apuração da base de cálculo decorre da incorreta interpretação dos lançamentos para apuração proporcional das despesas, de acordo com respectivo centro de custos, tendo os "Lançamentos para Reversão" sido computados como novos

*pagamentos às empresas ICATU HARTFORD e VERA CRUZ SEGURADORA S/A.*

*7.12. Como decorrência, em face da adição de "Lançamentos de Reversão" aos pagamentos realizados às empresas de previdência privada, a base de cálculo da contribuição previdenciária foi majorada em R\$ 1.284.509,29, gerando um ônus excessivo à Impugnante, ante a imposição da cobrança da exação sobre valores decorrentes de mero ajuste contábil e que, portanto, não compõem a base de cálculo da contribuição.*

*7.13. Para comprovar o alegado, a defesa apresenta Declaração da empresa VERA CRUZ SEGURADORA S/A, e da ICATU HARTFORD, com a indicação dos valores recebidos da IMPUGNANTE, a título de previdência complementar, no período fiscalizado.*

*7.14. Por todo exposto, ao considerar meros ajustes contábeis como base de cálculo da contribuição previdenciária, houve erro na construção do lançamento, eivando-o de vício material insanável, razão pela qual deve ser cancelado o auto de infração. De acordo com o artigo 142 do CTN, a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação e a determinação da matéria tributável são, entre outros, elementos essenciais e intrínsecos do lançamento, conforme entendimento do CARF, o qual cita ementa.*

*7.15. Portanto, apesar de a Fiscalização ter considerado documentos de caráter gerencial, a autoridade fiscal não compreendeu a existência de dois lançamentos para um mesmo fato contábil um após o outro (mas, o mesmo fato) sendo o segundo lançamento realizado unicamente para obedecer ao critério de rateio por centro de custos (divisão gerencial, apenas). Assim, na composição da base de cálculo da contribuição previdenciária, em relação aos pagamentos de previdência privada, foram computados valores que não correspondem aos efetivamente incorridos pela IMPUGNANTE, posto que decorriam de uma mesma obrigação (e não de duas, como interpretou a Fiscalização).*

**• DA IMPROCEDÊNCIA DA PENALIDADE AGRAVADA:**

*7.16. A autoridade fiscal aplicou, ao presente caso, a penalidade de ofício agravada, no percentual de 112,5%, sob o fundamento de que a Impugnante apresentou, fora do prazo, as informações relativas à folha de pagamento em meio digital; e deixou de apresentar a relação dos valores pagos, por segurado e competência, relativos às notas previdência privada, por nota fiscal, indicando os valores dos prêmios e descontos, relativos às empresas ICATU HARTFORD E VERA CRUZ SEGURADORA.*

*7.17. Com relação ao atraso na entrega de informações em meio digital este decorreu do exíguo prazo 3 dias estipulado pela Fiscalização. Tão logo dispôs dos referidos documentos, estes foram apresentados à fiscalização. Quanto aos relatórios citados, não foi possível atender à solicitação, por não dispor a IMPUGNANTE dos documentos solicitados.*

7.18. *Frise-se que não restou configurado qualquer propósito protelatório da IMPUGNANTE, com a intenção de dificultar a fiscalização. A falta de apresentação de documentos, por si só, não enseja a aplicação da penalidade agravada. A jurisprudência do CARF afasta o agravamento da multa de ofício "quando a conduta do contribuinte não causa embaraço ou dificuldade ao trabalho da autoridade autuante, consubstanciado na posse pela autoridade de todos os elementos para concretizar o lançamento" (Recurso nº 159003, de 05 de fevereiro de 2009). Como exemplo, vejamos a decisão a seguir:*

7.19. *Desse modo, inexistindo qualquer embaraço à Fiscalização, tendo o lançamento, inclusive, se baseado na documentação fornecida pela RECORRENTE, a penalidade de ofício deve ser reduzida ao percentual de 75%.*

• *DO PEDIDO 7.20. Ante o exposto, a impugnante requer seja dado provimento a presente impugnação, para que seja reconhecida:*

*(i) a decadência parcial do crédito tributário, relativamente ao período de janeiro a dezembro de 2004, em conformidade com o artigo 150, § 4º, do CTN; (ii) no mérito, a improcedência do presente lançamento, em razão do erro na construção do lançamento, em afronta ao artigo 142 do CTN; e (iii) caso seja mantida a exigência tributária, a improcedência da penalidade agravada, devendo o percentual da multa de ofício ser reduzido para 75%.*

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba - DRJ/CTA, em sessão de 20/09/2013, julgou procedente em parte a impugnação, excluindo as competências de 01/2004 a 11/2004, em virtude da decadência, alterando o valor originário de R\$ 142.013,30 para R\$ 118.609,83, nos termos do Acórdão nº 06-43.862 (e-fls. 222/245), assim redigido:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006 AUTO DE INFRAÇÃO (AI).SUBSUNÇÃO DOS FATOS À HIPÓTESE NORMATIVA.*

*O Auto de Infração (AI) encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequadas motivações jurídicas e fáticas, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da Lei.*

*Constatado que os fatos descritos se amoldam à norma legal indicada, deve o Fisco proceder ao lançamento, eis que esta é atividade vinculada e obrigatória (art.142, parágrafo único do CTN).*

*DECADÊNCIA. FATOS GERADORES LANÇAMENTO DE OFICIO Sujeita-se ao lançamento de ofício os fatos geradores não declarados em GFIP e identificados pela fiscalização, através de documentos entregues pela empresa (folha de pagamento, RAIS, DIRF, contabilidade, etc), caso em que se aplica o prazo decadencial de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme artigo173, inciso I, do CTN.*

*SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. DEVER DE OFÍCIO.*

*É dever dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, sob pena de responsabilidade funcional, formalizar Representação Fiscal para Fins Penais sempre que no exercício de suas atribuições verificarem, em tese, a ocorrência de conduta típica definida em lei como crime contra a Seguridade Social.*

*LANÇAMENTOS CONTÁBEIS. APURAÇÃO DE CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO.*

*A contabilidade do Contribuinte, por si só, consubstancia-se na prova material necessária da ocorrência dos eventos ali registrados, constituindo a fonte de informações de que se utiliza a fiscalização.*

*MULTA AGRAVADA.*

*O percentual da multa de ofício será aumentado de metade quando o contribuinte deixar de apresentar tempestivamente os arquivos digitais*

*ÔNUS DA PROVA.*

*Cabe ao Contribuinte o ônus da prova de suas alegações, ao contestar fatos apurados na Contabilidade, nas Folhas de Pagamento, Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) e Guias de Recolhimento da Previdência Social (GPS), de sua própria elaboração.*

*PRECLUSÃO TEMPORAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*

*Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, acordam os membros da 5ª Turma de Julgamento, por maioria de votos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, considerar a IMPUGNAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE, MANTENDO EM PARTE O CREDITO TRIBUTÁRIO, com exclusão das competências de 01/2004 a 11/2004, em virtude da decadência, alterando o valor originário de R\$ 142.013,30 para R\$ 118.609,83, devendo ser adicionados a este os devidos acréscimos legais.*

*Sendo a impugnação parcial, o órgão preparador, se entender cabível, deve adotar as providências de sua alçada (Decreto nº 70235/72, artigo 21, caput e §1º).*

*Vencido o julgador José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro apenas na prejudicial de mérito, por considerar que o prazo do art. 173, I, da Lei nº 5.172, de 1966, foi interrompido, quando da cientificação do Termo de Início de Procedimento Fiscal, por força do parágrafo único do art. 173 da Lei nº 5.172, de 1966 (REsp 766.05/PR e REsp 973.733/SC).*

Cientificada da decisão em 15/10/2013 (e-fls. 256/257), apresentou Recurso Voluntário em 13/11/2013 (e-fls. 266/287), repisando as alegações da impugnação.

Em 06/11/2014, resolveram os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento converter o julgamento em diligência, nos termos da Resolução nº 2302-000.365 (e-fls. 325/329), para que a Fiscalização se manifestasse acerca da base de cálculo utilizada para obter-se o montante do crédito tributário lançado.

Em 10/05/2016 a autoridade autuante anexou Informação Fiscal de e-fls. 331/334 na qual ratifica as bases de cálculo utilizada no Auto de Infração, conforme abaixo transcrito:

*6.4.Importante frisar que os valores dos prêmios (previdência privada) considerados como integrante do salário-de-contribuição (base de cálculo), bem como a origem contábil indicados nas planilhas (anexos) demonstram que não houve ocorrência de mais de um lançamento para o mesmo fato.*

*6.5.Por outro lado, compulsando os autos, também não identificamos nenhum documento ou cópia da escrituração contábil que comprovassem a argumentação de que os "lançamentos de reversão" foram adicionados indevidamente a base de cálculo. Ao contrário, as planilhas elaboradas (fls. 100 a 153) comprovam que não existem lançamentos em duplicidade, tampouco de lançamentos de reversão que foram considerados na base de cálculo.*

*6.6.Verificamos que a recorrente, por sua vez, apresenta as mesmas alegações quando da impugnação dos AIOP DEBCAD 37.057.241-6, 37.183.574-7 e AIOA 37.200.309-5, quanto ao erro na apuração da base de cálculo do lançamento relativo aos pagamentos efetuados aos seus empregados a título de previdência privada. Nesse aspecto, importante destacar que os Acórdãos nº 06-43.861, nº 06-43.860 e nº 06-43.863, respectivamente, proferidos pela 5ª Turma de Julgamento em Curitiba (PR) afastaram estas mesmas argumentações, ora questionadas neste auto, de modo que não restam dúvidas à procedência do lançamento do crédito tributário. Assim sendo, as alegações apresentadas na peça recursal não são suficientes para afastar o procedimento adotado que teve como base a escrituração contábil da recorrente.*

...

*6.13.Diante do acima exposto, improcede a argumentação da recorrente de erro na base de cálculo. Dessa forma não havendo retificação a ser feita na base de cálculo o crédito tributário lançado no Auto de infração nº 37.183.573-9 deve ser mantido integralmente.*

A recorrente apresentou nova manifestação (e-fls. 338/345) alegando que a informação fiscal juntada "não atende ao solicitado na decisão do CARF, não informa a correta base de cálculo das contribuições previdenciárias ou a forma como foi realizada a sua apuração". Também que "a diligência não aprofundou a análise da contabilidade da CONTRIBUINTE, mesmo com a apresentação de documentos que esclarecem os lançamentos efetuados e tampouco explicou como foi realizada a apuração da base de cálculo, a ponto de demonstrar que os valores contabilizados como "reversão" não foram considerados nos cálculos."

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Andrea Brose Adolfo - Relatora

### Admissibilidade

Verificados os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto e passo a sua análise.

### Preliminares

#### Decadência

Alega a recorrente que, por força da aplicação do art. 150, §4º, do CTN, estaria decaída também a competência 12/2004, além das já reconhecidas pela DRJ/Curitiba.

Da análise dos autos, pode-se verificar a existência de pagamentos parciais para o período em questão (e-fl. 15), portanto aplicável a Súmula CARF nº 99.

*Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.*

Assim, considerando-se a ciência do lançamento em 04/01/2010, estão decaídos todas as competências até 12/2004, inclusive. Isto porque o termo inicial da contagem do prazo decadencial da competência 12/2004 é 31/12/2004, portanto, referido prazo encerrou em 31/12/2009.

Portanto, acolho a preliminar de nulidade para considerar decaída também a competência 12/2004, além das já declaradas pela decisão de piso.

### Inexistência conduta dolosa ou fraudulenta pelo Sujeito Passivo

Alega a recorrente que a mera inadimplência não caracteriza a ocorrência, em tese, da prática de sonegação fiscal, "uma vez que o mero inadimplemento do tributo não importa em infração legal ou em fraude por parte do sujeito passivo". Que para a tipificação da fraude caberia à autoridade fiscal demonstrar a conduta dolosa impetrada pela recorrente, de modo a configurar o tipo penal de sonegação fiscal, a justificar a emissão da Representação Fiscal para Fins Penais, bem como o agravamento da multa.

Conforme item 11.3 do Relatório Fiscal (e-fl. 70), " Considerando que as contribuições previdenciárias lançadas neste Auto de Infração não foram recolhidas e nem declaradas em GFIP, configura-se, **em tese**, o ilícito descrito no art. 337-A do Decreto-Lei nº 2.848/40 (Código Penal Brasileiro), tendo sido emitida a Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), e encaminhada ao Ministério Público Federal."

Por seu turno o art. 337-A do Código Penal assim dispõe:

***Sonegação de contribuição previdenciária***(Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

*Art. 337-A. Suprimir ou reduzir contribuição social previdenciária e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:(Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)*

*I – omitir de folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária segurados empregado, empresário, trabalhador avulso ou trabalhador autônomo ou a este equiparado que lhe prestem serviços;(Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)*

*II – deixar de lançar mensalmente nos títulos próprios da contabilidade da empresa as quantias descontadas dos segurados ou as devidas pelo empregador ou pelo tomador de serviços;(Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)*

*III – omitir, total ou parcialmente, receitas ou lucros auferidos, remunerações pagas ou creditadas e demais fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias:(Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)*

Portanto, tratando-se "em tese" do ilícito previsto no art. 377-A, do Código Penal, correto o entendimento da DRJ acerca do dever do Auditor-Fiscal em formalizar a Representação Fiscal para Fins Penais ao Ministério Público Federal.

Ademais, por força da Súmula CARF nº 28 (Vinculante), este Conselho não é competente para se manifestar acerca de controvérsia referente a processo administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Acerca do agravamento da multa, a questão será analisada em tópico posterior.

Nulidade da autuação por erro na construção do lançamento - Improcedência de valores lançados.

A recorrente sustenta que o auto de infração encontra-se eivado de nulidade por vício material, uma vez que a base de cálculo das contribuições previdenciárias referente à Previdência Privada estaria incorreta porque foram considerados "valores decorrentes de mero ajuste contábil, que não compõem a remuneração efetivamente paga/devida aos empregados e prestadores de serviços". Apresenta a seguinte tabela:

TIPO	2004	2005	2006	Total Geral
Ajuda de Custo				R\$ 0,00
Incentive House			R\$ 16.928,11	R\$ 16.928,11
Previdência Privada	R\$ 265.162,84	R\$ 2.427.720,21	R\$ 1.265.593,27	R\$ 3.958.476,32 *
<b>Lanç. de Reversão</b>		<b>(R\$ 735.311,46)</b>	<b>(R\$ 536.370,00)</b>	<b>(R\$ 1.271.681,46)</b>
Lanç. não utilizados	R\$ 79,62	(R\$ 54,43)	R\$ 938,74	R\$ 963,93
<b>Total</b>	<b>R\$ 265.242,46</b>	<b>R\$ 1.692.354,32</b>	<b>R\$ 747.090,12</b>	<b>R\$ 2.704.686,90</b>

\* Valor efetivamente pago à ICATU HARTFORD (Previdência Privada): R\$ 2.235.114,26 (A)  
Valor efetivamente pago à VERA CRUZ (Previdência Privada): R\$ 438.852,77 (B)

Traz ainda as seguintes considerações:

32.1. Em sua análise, em relação à rubrica "previdência privada", a fiscalização considerou, erroneamente, a realização de pagamentos àquelas empresas no valor total de R\$ 3.958.476,32, quando, na verdade, o valor efetivamente pago foi R\$ 2.673.967,02, sendo R\$ 2.235.114,26 à ICATU HARTFORD, e R\$ 438.852,77 à VERA CRUZ SEGURADORA S.A.

32.2.O erro na apuração da base de cálculo decorreu da incorreta interpretação dos lançamentos para apuração proporcional das despesas, de acordo com respectivo centro de custos, tendo os "Lançamentos para Reversão" sido computados como novos pagamentos às empresas ICATU HARTFORD e VERA CRUZ SEGURADORA S/A.

32.3.Assim, em face da adição de "Lançamentos de Reversão" aos pagamentos realizados às empresas de previdência privada, a base de cálculo da contribuição previdenciária foi majorada em R\$ 1.284.509,29, gerando um ônus excessivo à RECORRENTE, ante a imposição da cobrança da exação sobre valores decorrentes de mero ajuste contábil e que, portanto, não compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

33.Para comprovar o alegado, a RECORRENTE apresentou, juntamente à sua impugnação, planilhas esclarecendo os lançamentos efetuados em sua contabilidade e declarações das próprias empresas VERA CRUZ SEGURADORA S/A e ICATU HARTFORD (fls. 3085 a 3091 dos autos), com a indicação dos valores recebidos da RECORRENTE, a título de previdência privada, no período fiscalizado.

34.Dessa feita, restando demonstrado o erro na construção do lançamento, em virtude da incorreta identificação da matéria tributável, é de se decretar a nulidade do auto de infração lavrado em face da RECORRENTE por vício insanável, em consonância com o art. 142 do CTN e com o entendimento adotado por este Conselho, que se extrai dos seguintes julgados: (...)

Por sua vez, a autoridade fiscal instada a se manifestar sobre a base de cálculo do lançamento por meio da Resolução nº 2302-000.365 (e-fls. 325/329), ratifica os valores lançados, e esclarece que:

6.2. *As bases de cálculo das contribuições dos segurados empregados, bem como o cálculo das contribuições dos segurados empregados, objeto do presente questionamento, estão demonstradas nos seguintes anexos: Anexo PP-CS- I - Relação dos Beneficiários de Previdência Privada - 2004 (fls. 100 a 103); Anexo PP-CS-II - Cálculo das contribuições dos segurados sobre a remuneração paga a título de Previdência Privada - 2005 - Icatu Hartford S/A (fls. 104 a 129); Anexo PP-CS-III - Cálculo das contribuições dos segurados sobre a remuneração paga a título de Previdência Privada - 2006 - Icatu Hartford S/A (fls. 130 a 132); Anexo FPW2005 - Cálculo das contribuições dos segurados sobre a remuneração paga a título de Previdência Privada - 2005 - Vera Cruz Seguradora S/A MAPFRE (fls. 133 a 146); Anexo FPW2006 - Cálculo das contribuições dos segurados sobre a remuneração paga a título de Previdência Privada - 2006 - Vera Cruz Seguradora S/A MAPFRE (fls. 147 a 153).*

6.3. *Nesses anexos constam todas as informações necessárias para identificação do fato gerador, a saber: número do certificado, nome do segurado; número do boleto, valor do prêmio, a conta contábil e a data do lançamento; o número da nota fiscal, o número do contrato, o total da remuneração, o valor da contribuição devida, o valor da contribuição descontada e a diferença, ou seja, o valor da contribuição não declarada e não recolhida, objeto do lançamento.*

6.4. *Importante frisar que os valores dos prêmios (previdência privada) considerados como integrante do salário-de-contribuição (base de cálculo), bem como a origem contábil indicados nas planilhas (anexos) demonstram que não houve ocorrência de mais de um lançamento para o mesmo fato.*

6.5. *Por outro lado, compulsando os autos, também não identificamos nenhum documento ou cópia da escrituração contábil que comprovassem a argumentação de que os "lançamentos de reversão" foram adicionados indevidamente a base de cálculo. Ao contrário, as planilhas elaboradas (fls. 100 a 153) comprovam que não existem lançamentos em duplicidade, tampouco de lançamentos de reversão que foram considerados na base de cálculo.*

Analisando as planilhas apresentadas pela recorrente (e-fls. 215/221) verifica-se que constam apenas os totais das contas contábeis utilizadas no lançamento, sem a demonstração da composição dos alegados lançamentos de reversão ( Ano 2005 - R\$ 735.311,46; Ano 2006 - R\$ 536.370,00).

Por sua vez, a autoridade fiscal nos Anexos PP-CS-I, PP-CS-II, PP-CS-III, FPW2005 e FPW2006 (e-fls. 100/153) demonstra nominalmente todos os beneficiários dos planos de previdência privada, com base nos lançamentos contábeis que foram considerados na base de cálculo para fins de constituição do crédito tributário e não há nenhum lançamento que possa ser identificado como de reversão a fim de justificar o alegado pela recorrente.

Nesse ponto, importante salientar que o ônus da prova incumbe a quem alega. Assim, a autoridade fiscal, no curso do procedimento fiscal tem o dever de instruir corretamente o processo trazendo aos autos todas as provas que possui para conferir robustez ao lançamento fiscal; por outro lado, após a emissão do auto de infração, o ônus da prova

inverte-se. Agora quem tem que provar a inveracidade do documento público constituído é o sujeito passivo, no caso, a recorrente.

Entretanto simples alegações não se sustentam se não houver uma prova trazida aos autos da incorreção apontada. E aqui, peca a recorrente, pois alega sem fazer prova de suas alegações.

Ademais, tanto na peça impugnatória quanto na recursal, a alegação é apenas refutando o lançamento por incorreção na apuração da base de cálculo, sem adentrar no mérito.

Portanto, entendo que não assiste razão à recorrente, uma vez que esta não se desincumbiu do ônus de demonstrar quais os lançamentos que teriam integrado incorretamente a base de cálculo do levantamento Previdência Privada no auto de infração em análise.

#### Agravamento da Multa

Com relação ao agravamento da multa, alega que, apesar do atraso na prestação as informações/documentos solicitados pelo fisco, não restou configurado qualquer efeito protelatório, com intenção de dificultar a fiscalização. Também que a falta de apresentação de alguns documentos, por si só, não enseja a aplicação da penalidade agravada.

Conforme item 9 do Relatório Fiscal (Do Agravamento), a aplicação da multa agravada não decorreu da falta de pagamento, mas sim da prática de condutas que, no entender do Auditor-fiscal, enquadram-se no que dispõe o art. 44, § 2º, incisos I e II, combinado com o art. 44, inciso I, todos da Lei nº 9.430/96, com a redação trazida pela Lei nº 11.488/2007 (dificultar a ação fiscal).

*Lei nº 9430/1996:*

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

...

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

Tais condutas, no caso sob exame, seriam:

a) não fornecer a relação discriminando os valores pagos, por segurado e competência relativos às notas fiscais emitidas pela Incentive House, referentes aos valores pagos em 25/04/2006, no valor de R\$ 8.526,00 lançado na conta 4010143 e em 31/07/2006, no valor de R\$ 6.330,00 escriturado na conta 401050505, impossibilitando a correta identificação dos segurados abrangidos por esses pagamentos;

b) não fornecer a relação dos beneficiários de plano de previdência privada por nota fiscal indicando os valores dos prêmios e descontos, relativo às empresas Icatu Hartford e Vera Cruz Seguradora; e c) apresentação tardia (em 06/07/2009) das informações em meio digital no leiaute previsto no Manual Normativo de Arquivos Digitais - MANAD da Secretaria da Receita Previdenciária - SRP, cujo prazo para apresentação expirou em 28/02/2008.

Verifica-se que as multas foram agravadas com base no disposto nos **incisos I e II do §2º do art. 44** da Lei nº 9.430/1996, que trazem condutas exatamente idênticas às praticadas pela recorrente. Saliente-se que não se trata da multa qualificada, fundamento do § 1º do mesmo artigo 44, na qual há a vinculação expressa à necessidade de comprovação da ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Portanto, não assiste razão à recorrente.

Mérito O recurso interposto não apresenta alegações quanto ao mérito do lançamento, limitando-se às questões preliminares antes analisadas, portanto considera-se que a matéria não foi contestada de forma adequada, tornando-se incontroversa na esfera administrativa.

Conclusão Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e dar-lhe parcial provimento, reconhecendo a decadência da competência 12/2004.

É como voto.

Andrea Brose Adolfo - Relatora

**Voto Vencedor**

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes - Redator

A divergência cinge-se à possibilidade de conhecimento dos documentos juntados pelo recorrente já na fase de julgamento pelo CARF.

Quanto a preclusão temporal, a matéria tem disciplina no Decreto nº 7.574/2011:

*Art.57. A impugnação mencionará (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, art. 1º, e pela Lei nº 11.196, de 2005, art. 113):*

...

*§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

*I- fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*II- refira-se a fato ou a direito superveniente; ou III- destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

No presente caso, os documentos levados ao conhecimento do colegiado têm relação direta com o fato gerador da obrigação principal e, de fato, vêm complementar as demais provas já juntadas aos autos quando da impugnação. Tendo a decisão recorrida rejeitado todas as alegações na impugnação com vasta fundamentação, o recorrente buscou elucidar os pontos mais relevantes e, naturalmente, trouxe aos autos documentos que entende melhor ajudam na compreensão. Entendo escusável a juntadas de provas após a impugnação desde que pelos fundamentos da decisão recorrida sejam mais oportunas à época do recurso voluntário e pela sua relevância sejam hábeis para a solução do caso.

Diante do exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que as provas juntadas sejam examinadas pela fiscalização e, após, seja oportunizado ao recorrente o direito de manifestação no prazo de 30 dias.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes