



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

Processo n° 10480.722596/2009-47
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-005.607 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2018
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente CESAR CENTRO DE ESTUDOS E SISTEMAS AVANÇADOS DO RECIFE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS (RFFP).
INCOMPETÊNCIA DO CARF.

Súmula CARF n° 28: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais."

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ATO ADMINISTRATIVO.
PRESUNÇÃO DE VERACIDADE E LEGALIDADE. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Tendo em vista o consagrado atributo da presunção de veracidade que caracteriza os atos administrativos, opera-se a inversão do encargo probatório, cabendo ao Autuado o ônus de desconstituir o lançamento ora em consumação. Havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor dessa presunção.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DECADÊNCIA. PAGAMENTO ANTECIPADO. SÚMULA CARF N° 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: I - por unanimidade de votos, (a) conhecer parcialmente do recurso voluntário, desconhecendo da questão envolvendo a representação fiscal para fins penais; na parte conhecida do recurso, (b) rejeitar as preliminares, (c) reconhecer a decadência do poder-dever de constituir o crédito tributário nos períodos de apuração 12/2004 e 13/2004; II - por maioria de votos, no mérito, dar parcial provimento para corrigir, nas bases de cálculo, os valores pagos às sociedades de previdência privada Icatu Hartford (valor correto de R\$ 2.235.114,26) e Vera Cruz Seguradora S.A./Mapfre (valor correto de R\$ 438.852,77); vencida a conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, que negava provimento ao recurso, nessa questão; III - pelo voto de qualidade, manter o agravamento da multa, vencidos os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto (relator), Wesley Rocha, Juliana Marteli Fais Feriato e Marcelo Freitas de Souza Costa, que entendiam que a multa deveria ser desagravada. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Reginaldo Paixão Emos.

(assinado digitalmente)

João Bellini Junior - Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator

(assinado digitalmente)

Reginaldo Paixão Emos - Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Reginaldo Paixão Emos (suplente convocado para completar a representação fazendária), Alexandre Evaristo Pinto, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocada para substituir o conselheiro Antônio Sávio Nastureles, ausente justificadamente), Marcelo Freitas de Souza Costa, Juliana Marteli Fais Feriato, Marcelo Freitas de Souza Costa e João Bellini Junior (Presidente). Ausente o conselheiro Antônio Sávio Nastureles.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Principal Auto de Infração, (AI) DEBCAD nº 37.183.574-7, lavrado pela fiscalização contra a empresa em epígrafe, no montante R\$ 484.737,45 (quatrocentos e oitenta e quatro mil e setecentos e trinta e sete reais e quarenta e cinco centavos).consolidado em 28/12/2009, relativo às contribuições destinadas a terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, no período de 05/2004 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:

- FP/FP1 DIVERGÊNCIA DIARIO X GFIP relativo às diferenças de remuneração verificada entre GFIP e os lançamentos contábeis registrados nas contas: 4010101, 4010102, 4010103, 4010109, 4010121, 2010701 4010129 4010130, 4010131, 2010712, 2010713, 4010137, 4010138, 4010139, 4010140, 2010405, 4010122, 2010702 e 2010408, relativos às competências: 08/2004, 10/2004, 01/2005 a 06/2005, 08/2005 a 10/2005,

01/2006 a 04/2006, 07/2006, 09/2006 e 10/2006 a 13/2006. Diferenças essas não declaradas em GFIP e aplicação de multa anterior (24%).

- IH/ 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, 10/2004, 11/2004, 02/2005, 04/2005, 01/2006, 03/2006, 04/2006 e 06/2006 a 09/2006. Pagamentos esses não declarados em GFIP e aplicação de multa anterior (24%).

- PP/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 contábil através dos lançamentos efetuados nas contas: 4010133 (Previdência Privada), 2010709 (Provisão Comissões p/Canais CP), 2010201 (Fornecedores), 4010146 (RH Indireto Previdência Privada)', 2010616 (Previdência) referente ao período de 05/2004 a 12/2006. Valores não declarados nas GFIP, com aplicação de multa anterior (24%).

- 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.

RT - PROCESSO TRABALHISTA remuneração paga aos segurados empregados decorrente de reclamatória trabalhista, não declarado em GFIP antes do início do procedimento fiscal.

Cientificada em 04/01/2010, a autuada apresentou impugnação de e-fls. 856/872, com juntada de documentos de e-fls. 873/920, 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\$ 278.244,79 para R\$ 264.335,82, nos termos do Acórdão nº 06-43.860 (e-fls. 942/961), assim redigido:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

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 OFÍCIO

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 artigo 173, 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 R\$ 278.244,79 para R\$ 264.335,82, 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. 973/974), apresentou Recurso Voluntário em 13/11/2013 (e-fls. 983/1002), repisando as alegações da impugnação.

Em 04/11/2014, resolveram os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento converter o julgamento em diligência, nos termos da Resolução nº 2302-000.341 (e-fls. 1040/1044), para que a Fiscalização se manifeste 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. 1046/1049 na qual ratifica as bases de cálculo utilizada no Auto de Infração, conforme abaixo transcrito:

7.4. 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.

7.5. 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. 185 a 221) comprovam que não existem lançamentos em duplicidade,

tampouco lançamentos de reversão os quais a empresa alega que foram considerados na base de cálculo.

7.6. Verificamos que a recorrente, por sua vez, apresenta as mesmas alegações quando da impugnação dos AIOP DEBCAD 37.057.241-6, 37.183.573-9 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 n.º 06-43.861, n.º 06-43.862 e n.º 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.

...

7.13. Ante o acima exposto, improcede a argumentação da recorrente de erro na base de cálculo. Portanto, não havendo retificação a ser feita na base de cálculo o crédito tributário lançado no Auto de infração DEBCAD n.º 37.183.574-7 deve ser mantido integralmente.

A recorrente apresentou nova manifestação (e-fls. 1053/1060) 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."

Em 06/04/2017, a 1ª Turma da 3ª Câmara da 2ª Seção do CARF aprovou a Resolução n. 2301-000.650 (fls. 1107 e seguintes), que converteu 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.

A Fiscalização efetuou a análise dos documentos juntados aos autos na Informação Fiscal de e-fls. 1122 e seguintes, nos seguintes termos:

6.1. Compulsando o presente processo, constatamos que houve juntada de documentos posterior ao recurso voluntário ao CARF, documentos esses cujo exame constitui o escopo da diligência determinada nos termos da já referida Resolução n.º 2301-000.651. Desta forma, passamos a esclarecer:

6.1.1. Os documentos juntados pela recorrente consistem em cópias de algumas páginas dos livros Diário n.º 11 (exercício 2005) e n.º 12 (exercício 2006) e uma planilha sem cabeçalho que identifique sobre quais fatos pretende fazer prova.

6.1.2. Inicialmente cabe ressaltar que o livro Diário registra os fatos contábeis seguindo uma ordem cronológica, mencionando de forma contígua os valores debitados e creditados. Os lançamentos representados nas páginas juntadas aos processos, em sua quase totalidade, são lançamentos de quarta fórmula, ou seja, aqueles em que são debitadas várias contas e creditadas várias contas para perfazer o valor total do lançamento, obedecendo ao método das partidas dobradas. Ocorre que as páginas juntadas nesses casos, não trazem a totalidade do lançamento, retratando apenas uma parte do mesmo, impossibilitando analisá-lo como um todo. O documento adequado para que a recorrente produzisse a prova que pretende seria o livro Razão, no qual os fatos contábeis estão sistematizados por conta.

6.1.3. Apesar da dificuldade mencionada acima buscamos extrair o conteúdo dos lançamentos constantes dos documentos juntados. Observamos que os históricos dos lançamentos referentes à contabilização da previdência privada trazem a seguinte redação “REVERSÃO RATEIO PREV. PRIVADA”. Cabe aqui elucidarmos o real significado das expressões “REVERSÃO” e “RATEIO”.

6.1.4. O termo “REVERSÃO” destina-se, na contabilidade, a informar uma expectativa de um fato que não se concretizou. Como exemplo clássico podemos citar a reversão de uma provisão (perdas, contingências, férias etc.). Já o termo “RATEIO” tem aplicação quando se pretende contabilizar de forma segregada aquilo que se encontrava registrado conjuntamente, como por exemplo, a segregação por centro de custos, por estabelecimento, por projeto, por processo produtivo, etc.

6.1.5. Em face do explanado nos subitens 6.1.3 e 6.1.4, evidencia-se que os lançamentos contábeis trazidos pela recorrente não dizem respeito a cancelamento de despesas, como por ela alegado. Se assim fosse, os históricos de tais lançamentos teriam de conter expressões tais como: “estorno” ou “cancelamento”, detalhando quais fatos precisamente pretendia fossem retificados, mencionando informações relativas aos correspondentes documentos (número de boleto, número do contrato, número da nota fiscal, nome do beneficiário etc.) informações essas fornecidas por este Auditor nos anexos que integram os Autos de Infração.

6.1.6. Acrescente-se que os registros contábeis em questão não vieram acompanhados dos respectivos documentos de suporte, de forma a permitir à fiscalização analisar a real correspondência entre o documento que traduz o fato e os critérios adotados na sua escrituração.

Ademais, a fiscalização entendeu que já havia ocorrido a preclusão, de modo que tais documentos nem deveriam ser analisados.

Nesse sentido, a fiscalização reitera os termos da Informação Fiscal (fls. 1046 a 430) anterior pela manutenção do crédito tributário.

A Recorrente se manifestou (fls. 1132 e seguintes) acerca da Informação Fiscal reiterando a questão de houve uma reversão do lançamento contábil relativa aos pagamentos de previdência privada, de modo que manifesta que a autoridade fiscal não analisou adequadamente a documentação trazida. Diante de tal fato, a Recorrente junta todas as faturas emitidas pela Vera Cruz Seguradora e pela Icatu Hartford, de modo que pede que tais valores sejam excluídos do lançamento tributário.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto - Relator

Admissibilidade

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

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.

Todavia, não conheço de tal alegação, uma vez que Súmula CARF nº 28 dispõe que o CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

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. Destaque-se que a aplicação da regra decadencial do artigo 150, §4º, do CTN pela própria DRJ já é uma demonstração de que não houve conduta dolosa pela Recorrente.

Da análise dos autos, pode-se verificar a existência de pagamentos parciais para o período em questão (e-fl. 22), 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.

Ademais, constata-se que a decisão de piso considerou decaídas as competências até 11/2004, mas não a competência 13/2004, incorrendo em equívoco. Isto porque a competência 13/2004 tem vencimento em 20/12/2004, portanto, por qualquer das regras de contagem de prazo decadencial (art. 150, § 4º - Súmula CARF nº 99 - ou art. 173, I, do CTN - entendimento da DRJ/Curitiba) tal competência estaria decaída na data da constituição do crédito tributário.

Portanto, acolho a preliminar de decadência para considerar decaída também a competência 12/2004 e 13/2004 (décimo terceiro salário), além das já declaradas pela decisão de piso. Destaque-se que há comprovação de recolhimento de contribuição previdenciária sobre outras verbas nos próprios autos do processos (fls. 22 e seguintes).

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

Embora tenha sido tratada como questão preliminar, trata-se de questão de mérito, de forma que será abordada como tal.

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 *
Lanç. de Reversão		(R\$ 735.311,46)	(R\$ 536.370,00)	(R\$ 1.271.681,46)
Lanç. não utilizados	R\$ 79,62	(R\$ 54,43)	R\$ 938,74	R\$ 963,93
Total	R\$ 265.242,46	R\$ 1.692.354,32	R\$ 747.090,12	R\$ 2.704.686,90

* 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 2302-000.340 (e-fls. 3216/3220), ratifica os valores lançados, e esclarece que:

7.2. *As bases de cálculo das contribuições das contribuições lançadas, objeto do presente questionamento, estão demonstradas nos seguintes anexos: Anexo PP2004 Previdência Privada - Contabilização - 2004 (fls. 232 a 234); Anexo PP2005 - Contabilização: Previdência Privada (2005) Icatu Hartford (fls. 235 a 253); Anexo II - Contabilização Previdência Privada 2005 (Resumo - fls. 254); Anexo PP2006 - Previdência Privada 2006 - Icatu Hartford/Vera Cruz (fls. 255 a 269); Anexo PP2006 - Contabilidade Previdência Privada (2006) Icatu Hartford / Vera Cruz (fls. 270);*

7.3. *Nesses anexos constam todas as informações necessárias para identificação do fato gerador, a saber: número, data e histórico do lançamento; código e descrição da conta contábil; valor lançado (débito / crédito); número do boleto; número da nota fiscal, bem como quadro resumo, detalhado, por conta e por mês, os valores dos pagamentos a título de previdência privada não declarada e não recolhida, objeto do lançamento.*

7.4. *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.

7.5. 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. 232 a 270) comprovam que não existem lançamentos em duplicidade, tampouco de lançamentos de reversão que a empresa alega que foram considerados na base de cálculo. (grifo nosso)

Ocorre que a diligência foi infrutífera na medida em que a Informação Fiscal (e-fls. 502 e seguintes), foi manifestado o entendimento de que já havia ocorrido a preclusão, de modo que tais documentos nem deveriam ser analisados.

A Recorrente se manifestou (fls. 512 e seguintes) acerca da Informação Fiscal reiterando a questão de houve uma reversão do lançamento contábil relativa aos pagamentos de previdência privada, de modo que manifesta que a autoridade fiscal não analisou adequadamente a documentação trazida. Diante de tal fato, a Recorrente junta todas as faturas emitidas pela Vera Cruz Seguradora e pela Icatu Hartford, de modo que pede que tais valores sejam excluídos do lançamento tributário.

A partir da análise das faturas emitidas pelas seguradoras (fls. 520 e seguintes), verifica-se que o valor constante nas planilhas anteriormente apresentadas estava correto.

Portanto, entendo que assiste razão à recorrente, uma vez que devem ser corrigidos na base de cálculo os valores pagos às empresas de previdência privada ICATU HARTFORD (valor correto de R\$ 2.235.114,26) e VERA CRUZ SEGURADORA S.A. / MAPFRE (valor correto de R\$ 438.852,77), sob pena de majoração indevida dos créditos tributários lançados.

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, enquadraram-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.

A partir da análise dos Termos de Intimação de Documentos, verificam-se que os prazos para apresentação de documentos eram exíguos (5 dias úteis), de modo que a apresentação tardia diante de prazos tão exíguos não configura caso passível de agravamento da multa.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das questões referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, (i) reconhecendo a decadência da competência 12/2004 e 13/2004 (décimo terceiro salário); (ii) determinando a correção base de cálculo dos valores pagos às empresas de

previdência privada ICATU HARTFORD (valor correto de R\$ 2.235.114,26) e VERA CRUZ SEGURADORA S.A. / MAPFRE (valor correto de R\$ 438.852,77); e (iii) determinando que não seja aplicada a multa agravada.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto

Voto Vencedor

Conselheiro Reginaldo Paixão Emos (suplente convocado) - Redator
Designado.

Permito-me divergir do Conselheiro Relator no que se refere ao agravamento da multa.

Entendo que estão presentes, no caso, os elementos que dão suporte à aplicação da multa agravada.

Nos itens 5.2.4, 5.2.18, 8.3.3, 8.3.4 e 8.3.5 do Relatório Fiscal, a autoridade fiscal descreve várias situações de não atendimento a intimações, caracterizando embaraço aos trabalhos de auditoria-fiscal.

Com as ações e omissões descritas, incorreu a recorrente na conduta prevista em lei, apta a atrair a aplicação da penalidade agravada.

A possibilidade de agravamento está prevista nos incisos I e II do § 2º do Art. 44 da lei 9430/96, com redação da lei 11.488/07:

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)

(...)

§ 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)

(...)

Assim, os fatos descritos enquadram-se ao preceito legal que estipula a penalidade agravada, devendo ser mantido o agravamento da multa.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das questões referentes à representação fiscal para fins penais e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para: (i) reconhecer a decadência do poder-dever de constituir o crédito tributário nos períodos de apuração 12/2004 e 13/2004; (ii) determinar a correção na base de cálculo dos valores pagos às empresas de previdência privada ICATU HARTFORD (valor correto de R\$ 2.235.114,26) e VERA CRUZ SEGURADORA S.A. / MAPFRE (valor correto de R\$ 438.852,77); e (iii) manter o agravamento da multa.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Reginaldo Paixão Emos (suplente convocado)