



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

**Processo n°** 10803.720154/2012-71  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-005.900 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de julho de 2017  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL  
**Recorrente** GEOSONDA SA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/04/2008

RECURSO VOLUNTÁRIO. PARCELAMENTO. DESISTÊNCIA PARCIAL. INEXISTÊNCIA DE INTERESSE RECURSAL. CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS QUE NÃO REPERCUTEM NO LANÇAMENTO DA MULTA EM GFIP. INEXISTÊNCIA DE LANÇAMENTO DE JUROS MORATÓRIOS. CONHECIMENTO EM PARTE.

1. O sujeito passivo desistiu parcialmente da irresignação, considerando ter aderido ao parcelamento.
2. De conformidade com o § 2º do art. 78 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), o pedido de parcelamento importa a desistência do recurso, o que implica o seu não conhecimento na parte em que houve desistência.
3. As contribuições destinadas a outras entidades ou fundos (terceiros) não repercutiram no lançamento atinente à não informação de fatos geradores em GFIP, não subsistindo, diante da decadência das citadas contribuições, interesse recursal no seu questionamento.
4. No lançamento atinente ao descumprimento de obrigação acessória, também não houve a constituição de juros moratórios, igualmente não se vislumbrando a existência de interesse recursal.

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. EXISTÊNCIA DE RECOLHIMENTOS PARCIAIS. REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para o lançamento é regido pelo art. 150, § 4º, do CTN, se, inexistindo dolo, fraude ou simulação, houver pagamento parcial.
2. O critério de determinação da regra decadencial (art. 150, § 4º ou art. 173, inc. I, do CTN) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que

parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 173, INC. I, DO CTN. COMPETÊNCIA DEZEMBRO. TERMO INICIAL QUE CORRESPONDE AO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO. SÚMULA CARF 101.

1. O prazo decadencial para constituição de obrigações tributárias acessórias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, inciso I, do CTN, vez que, nesta hipótese, não há pagamento a ser homologado pela Fazenda Pública.

2. Conforme preleciona a Súmula CARF 101, *"na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado"*.

CARTÕES DE INCENTIVO. PAGAMENTO DE REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL.

Os pagamentos efetuados aos trabalhadores da empresa por meio de cartões de incentivo são remunerações sujeitas à incidência das contribuições devidas à seguridade social.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. COMPETÊNCIA.

1. Verificando a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, a autoridade administrativa tem o dever legal e funcional de efetuar o lançamento.

2. Na dicção do parágrafo único do art. 142 do Código, a atividade administrativa de lançamento não é apenas vinculada, mas também obrigatória, sob pena de responsabilidade.

3. O art. 33 da Lei 8212/91 delegou ao auditor fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil a competência para fiscalizar as contribuições nela previstas, não havendo que se cogitar de qualquer excesso de limites de competência.

MULTA. INCONSTITUCIONALIDADE. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

Súmula CARF nº 2: o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

---

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário para, na parte conhecida, acolher a preliminar de decadência dos fatos geradores das obrigações principais relativas aos períodos de dezembro de 2006 a novembro de 2007. Votaram pelas conclusões em relação à decadência os Conselheiros Ronnie Soares Anderson e Mário Pereira de Pinho Filho

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luís Henrique Dias Lima, Theodoro Vicente Agostinho, Mauricio Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza e Bianca Felicia Rothschild.

## Relatório

Inicialmente, adota-se o relatório da Resolução CARF 2402-000.507, que bem reflete os fatos e os fundamentos do lançamento, da impugnação, do acórdão da DRJ e do recurso voluntário:

*Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, concernente à parcela desses segurados não descontas em época própria (DEBCAD nº 37.378.820-7, AIOP) e à parcela patronal (DEBCAD nº 37.378.819-3, AIOP), incluindo as contribuições para o financiamento das prestações concedidas em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT), e as contribuições destinadas a outras Entidades/Terceiros (DEBCAD nº 37.378.8215, AIOP). Competências do lançamento 01/2006 a 04/2008.*

*Também há o lançamento pelo descumprimento de obrigações acessórias, para as competências 01/2006 a 04/2008, lavrado por apresentação da GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (DEBCAD nº 37.378.8185, AIOA, CFL 68).*

*O Termo de Verificação Fiscal (fls. 35/42) informa que foram apurados valores referentes às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre remunerações oriundas de créditos efetuados através de "cartões incentivo", pagas pela empresa a segurados obrigatórios da previdência social, constituídos por meio dos seguintes levantamentos:*

*1. CE – CARTÃO INCENTIVO EXPERTISE – período do débito: 01/2006 a 01/2008; e*

*2. CE1 – CARTÃO INCENTIVO EXPERTISE – período do débito: 08/2006 a 04/2008.*

*Do Termo de Verificação e Conclusão Fiscal, item 2, no tópico denominado: "2. DOS INDÍCIOS DE FRAUDE". Consta que:*

*1. o contribuinte contratou a prestação dos serviços da empresa Expertise Comunicação Total Ltda. com a finalidade de efetivar a premiação de beneficiários por ele indicados, mediante a utilização de cartões fornecidos pela contratada e entregues aos favorecidos, para que estes pudessem promover o saque das respectivas quantias creditadas nos cartões, conforme contrato número 2057, do qual junta cópia (doc.06), fls. 35/42;*

*2. nas notas fiscais, (doc. 16), fls. 476/528, acostadas aos autos a CONTRATADA, (Expertise Comunicação Total S/C Ltda), identificou como "TRIBUTADOS" e "NÃO TRIBUTADOS ISS", as importâncias, como descrito no campo: "DISCRIMINAÇÃO*

*DOS SERVIÇOS E DESPESAS", correspondentes, respectivamente, a "Expert Card BPN/Exchange Card Campanha de incentivo", portanto, tais importâncias destinavam-se à remuneração pelos serviços que deveriam ser prestados pela CONTRATADA para aquisição de cartões carregados com valores a serem entregues a beneficiários indicados pela CONTRATANTE;*

*3. com os documentos apresentados o contribuinte fez comprovar o pagamento do valor total das notas fiscais a Expertise Comunicação Total S/C Ltda, os quais foram levados a resultado do exercício com o registro contábil em contas de despesas, como "SERVIÇOS PREST PJ", sem identificar os beneficiários dos pagamentos efetuados por meio dos cartões denominados "Expert Card BPN / Exchange Card" Relação das Notas Fiscais, (doc. 17), fls. 529;*

*4. com o procedimento contábil adotado (doc. 14), fls. 165/469, o contribuinte fez ocultar a causa e os beneficiários destes pagamentos. Restaram constatado que o contribuinte deixou de incluir em suas folhas de pagamento e respectivas GFIP's as remunerações pagas por conta dos valores creditados nos cartões emitidos, a seu pedido, pela Expertise, conforme consta em cláusula contratual, e tão pouco identificou os reais beneficiários e os respectivos valores pagos aos mesmos.*

*[...]*

*Para apuração do salário de contribuição foi utilizado o critério da aferição indireta, com respaldo no art. 33, § 3º, da Lei 8.212, de 24/07/1991, pela falta de identificação dos beneficiários do programa de gerenciamento de premiação, mediante o uso do cartão "Exchange Card", assim como dos valores estabelecidos a cada um dos premiados.*

*O Fisco aplicou o princípio da norma mais benéfica, expresso no art. 106, II, alínea "c", do Código Tributário Nacional (CTN), na apuração da multa exigível sobre a contribuição não recolhida tempestivamente, mediante cotejo, competência a competência, entre a soma da multa moratória incidente sobre a contribuição devida com a multa por descumprimento da obrigação acessória (não declaração, em GFIP, da contribuição devida), calculadas de acordo com a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, e a multa de ofício de 75% sobre a contribuição devida, prevista no art. 35-A da Lei 8.212/91, acrescido pela Lei 11.941/2009.*

*[...]*

*A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 545/580 e fls. 594/658), alegando, em síntese, que:*

*1. sua impugnação seja conhecida e provida para anular o Auto de Infração nº 10803.720154/201271; para os valores do período anterior a novembro de 2007, seja decretada a decadência dos créditos presentes no Demonstrativo*

*Consolidado; **Da Ausência de Indícios de Fraude.** Afirma que, no caso, não se verifica em nenhum momento indícios de fraude e não houve intenção da empresa em ludibriar o Fisco, ao contrário do que foi mencionado no Auto de Infração. A empresa é uma prestadora de serviço, conforme se verifica em seu contrato social que anexa, e possui com a empresa Expertise Comunicação Total S/C Ltda um contrato particular e, assim não incidindo sobre esses prêmios o tributo referente à contribuição social previdenciária, não há essa relação jurídica tributável. Assim, a empresa entende não ser devido esse tributo e não poderia ter usado de má fé com o fisco, não existindo o elemento subjetivo dolo;*

*2. **Da Multa Confiscatória.** Afirma que o Auto de Infração é nulo vez que ao caso é aplicada multa fora dos padrões econômicos do nosso país, ou seja, multa de 75% do valor do imposto devido, portanto confiscatória. No Auto o valor da multa aplicada é de 75% do valor do suposto imposto devido, transcreve os artigos 5º, LIV e 150,IV, da Constituição Federal e, afirma que a multa aplicada tem caráter sancionatório (penal) por ter o Fisco o objetivo de penalizar o sujeito passivo; **Da Não Incidência dos Juros de Mora.** Afirma que o termo mora indica demora, inexecução, inadimplemento, descumprimento obrigacional e, que os juros de mora só podem ser cobrados a partir do momento em que o contribuinte se torna inadimplente. A consequência gerada pelo atraso é a multa, cita lições de Hugo de Brito Machado; Álvaro Villaça Azevedo e conclui que para cobrança dos juros de mora, o contribuinte deve estar primeiramente em mora e, que antes de ser autuada estava apenas em atraso no cumprimento de sua obrigação, que os juros de mora seriam cabíveis somente após a autuação. Assim, a multa e juros são penalidades que não devem ser cobradas juntas, a multa é a penalidade inicial e que poderá dar margem à cobrança de juros de mora se não for paga a partir do momento em que for estabelecida; **Da Contribuição ao Incra e ao FNDE.** Afirma que a contribuição destinada ao INCRA não está contemplado pelo artigo 240 da Constituição Federal, dada a sua natureza e, como a Lei 8.212/91 não incluiu o INCRA entre as contribuições que devem ser cobradas para o custeio da seguridade social tem por certo que esta norma também extinguiu sua cobrança. Cita decisão do Judiciário;*

*3. **Da Contribuição do SEBRAE. Inconstitucionalidade.** Afirma que a contribuição ao SEBRAE surgiu com a Lei 8.154/90 de uma majoração das contribuições ao SESI/SENAI como um verdadeiro adicional às alíquotas dessas contribuições, ocorre que a contribuição ao SEBRAE destinase ao auxílio às micro e pequenas empresas, enquanto a contribuição ao SESI/SENAI tem destinação diversa e, além disso, a contribuição ao SEBRAE necessitaria de Lei Complementar para a sua criação;*

*4. **Das Contribuições ao SESI/SENAI.** Alega que não é sujeito passivo das contribuições ao SENAI e SESI por não se tratar de uma empresa de caráter industrial; **Do Direito Administrativo.** Alega que a Autoridade Fiscal ultrapassou os limites de sua competência quando passou a realizar tarefas além do permitido, além de investigar atos fiscais, passou a investigar atos civis/comerciais pautados pelo Contrato de prestação de*

*Serviço entre a empresa Geosonda e a empresa Expertise Comunicação Total Ltda., interferindo no âmbito de relações de Direito Privado, no momento em que solicita os nomes e a causa deste pagamento; **Da Legalidade do Contrato de Prestação de Serviço.** Alega que toda a operação é decorrente do contrato entre a empresa Geosonda S.A e a Expertise Comunicação Total Ltda, sendo o objeto do contrato uma prestação de serviço, que por parte da Geosonda a operação é legítima, não havendo qualquer necessidade de uma Ação Fiscal, bem como de um Auto de Infração seguido multa e muito menos qualquer indício de possibilidade de fraude, por ser operação oriunda da iniciativa privada encontra-se dentro da total legalidade.*

*A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em São Paulo/SP – por meio do Acórdão 1649.483 da 14ª Turma da DRJ/SP1 – considerou o lançamento fiscal procedente em parte, eis que declarou a decadência até a competência 11/2006, a teor do art. 173, inciso I, do CTN.*

A DRJ deixou de recorrer de ofício a este Conselho, uma vez que a sua decisão estava amparada em Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal (art. 27, inc. VI, da Lei 10522/02).

A recorrente foi intimada da decisão em 18 de setembro de 2013 (fl. 764) e interpôs recurso voluntário em 14 de outubro daquele mesmo ano (fls. 765 e seguintes), no qual suscitou preliminar de decadência e reiterou os demais fundamentos da sua impugnação.

Através da petição de fls. 840/844, a recorrente, já sob o patrocínio de outros advogados, requereu (a) a desistência parcial da discussão e a renúncia ao direito sobre o qual ela se funda em relação aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 2007 a abril de 2008; (b) a adequação do valor cobrado nestes autos, com a exclusão dos débitos referentes ao citado período; e (c) o prosseguimento dos autos no tocante ao período de janeiro de 2006 a novembro de 2007, mantendo-se, inclusive, todas as alegações de direito a ele pertinentes.

Às fls. 855 e seguintes, a recorrente acostou aos autos os comprovantes de recolhimentos parciais alusivos ao período controvertido.

Diante dos citados comprovantes de recolhimento, em sessão de julgamento realizada em 09 de dezembro de 2015, este Colegiado resolveu converter o julgamento em diligência, para que o Fisco confirmasse se houve ou não recolhimentos parciais, os quais foram confirmados por intermédio da informação fiscal de fl. 1008.

A recorrente foi intimada da aludida informação e apresentou a manifestação de fls. 1015/1020, na qual reafirmou o pedido de decadência do crédito remanescente, período de apuração dezembro de 2006 a novembro de 2007.

Sem contrarrazões ou manifestação pela Procuradoria.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

### 1 Conhecimento

Far-se-á a apreciação do recurso voluntário, visto que interposto no prazo legal, o que não significa que será totalmente conhecido.

Isso porque o sujeito passivo, às fls. 840/844, requereu (a) a desistência parcial da discussão e a renúncia ao direito sobre o qual ela se funda em relação aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 2007 a abril de 2008; (b) a adequação do valor cobrado nestes autos, com a exclusão dos débitos referentes ao citado período; e (c) o prosseguimento dos autos no tocante ao período de janeiro de 2006 a novembro de 2007, mantendo-se, inclusive, todas as alegações de direito a ele pertinentes.

Por outro lado, e ao se manifestar sobre a informação fiscal prestada pela unidade de origem acerca dos recolhimentos parciais, a recorrente corrigiu a sua insurgência, para manter a controvérsia, ante a decadência, do crédito remanescente, de dezembro de 2006 a novembro de 2007 (fl. 1020), mesmo porque a decisão *a quo* reconheceu o advento do prazo extintivo até a competência novembro de 2006.

Assim sendo, deve ser aplicado o disposto no § 2º do art. 78 do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), segundo o qual o pedido de parcelamento importa a desistência do recurso. Veja-se:

*Art. 78. Em qualquer fase processual o recorrente poderá desistir do recurso em tramitação.*

*§ 1º A desistência será manifestada em petição ou a termo nos autos do processo.*

*§ 2º O pedido de parcelamento, a confissão irretratável de dívida, a extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto, importa a desistência do recurso.* (destacou-se)

Logo, o recurso voluntário não deve ser conhecido em relação aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 2007 a abril de 2008, mantendo-se a controvérsia apenas em relação ao período de apuração de dezembro de 2006 a novembro de 2007.

Ademais, a recorrente não tem interesse recursal nos seguintes pontos deduzidos em seu recurso:

- a) da não incidência dos juros de mora;
- b) das contribuições ao INCRA, ao FNDE, ao SEBRAE e ao SESI/SENAI; e
- c) das deduções para o IRPJ.

Quanto aos itens "a" e "b", ver-se-á no tópico 2.1, que remanescerá no presente processo apenas parte do Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória, uma vez que a obrigação principal ou está atingida pela decadência ou foi objeto de parcelamento pelo sujeito passivo. As consequências do parcelamento já foram traçadas nos parágrafos acima.

As contribuições destinadas a outras entidades ou fundos (terceiros) não repercutiram no lançamento atinente à não informação de fatos geradores em GFIP.

Compulsando-se o cálculo da multa do Código de Fundamentação Legal - CFL 68 (fls. 530/535), assim como a própria legislação que ampara a incidência da sanção pecuniária (Lei 8212/91), observa-se que a autoridade fiscal fez o comparativo tomando-se por base o número de segurados e/ou o valor da contribuição dos segurados, da empresa e do adicional SAT/RAT, **mas não das contribuições de terceiros**.

De outro vértice, o CFL 68 não sofre a incidência de juros moratórios (vide demonstrativo de fl. 3).

Significa dizer que não remanesce qualquer interesse recursal por parte do sujeito passivo nesses pontos, que não têm qualquer impacto no lançamento atinente à GFIP.

Quanto ao item "c", a dedutibilidade ou não das despesas do contrato de prestação de serviços não é o escopo da fiscalização e dos lançamentos, igualmente não se vislumbrando interesse recursal a esse respeito.

## 2 Da controvérsia

### 2.1 DA DECADÊNCIA

Como se depreende dos autos, **remanesce controvérsia apenas em relação aos fatos geradores ocorridos de dezembro de 2006 a novembro de 2007**.

Com efeito, e em primeiro lugar, a própria decisão *a quo* decotou do lançamento as competências de janeiro de 2006 a novembro de 2006.

Em segundo lugar, e ao desistir parcialmente de seu recurso, a recorrente o fez em relação aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 2007 a abril de 2008.

Para o período controvertido, a recorrente alega ter ocorrido a decadência, mantendo-se as demais alegações.

Pois bem.

O critério de determinação da regra decadencial (art. 150, § 4º ou art. 173, inc. I, ambos do CTN) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização.

Se o sujeito passivo antecipa o montante do tributo, mas em valor inferior ao efetivamente devido, o prazo para a autoridade administrativa manifestar se concorda ou não com o recolhimento tem início; em não havendo concordância, deve haver lançamento de

ofício no prazo determinado pelo art. 150, § 4º, salvo a existência de dolo, fraude ou simulação, casos em que se aplica o art. 173, inc. I.

Expirado o prazo, considera-se realizada tacitamente a homologação pelo Fisco, de maneira que essa homologação tácita tem natureza decadencial.

Nesse sentido, eis o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso representativo de controvérsia:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. 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 (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

[...]

*7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

*(REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009) (destacou-se)*

Neste caso, a própria unidade de origem informou ter havido recolhimentos parciais nas competências controvertidas.

E a decisão *a quo* se equivocou ao entender que o fato de não ter havido "pagamento antecipado da contribuição exigida nos lançamentos que constituem os autos de infração em comento" (v. fl. 731) impediria a aplicação do § 4º do art. 150.

Ora, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento do valor considerado devido pelo contribuinte na competência, mesmo que não tenha sido incluída na sua base a rubrica específica exigida no auto, na dicção da Súmula CARF 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.*

No mais, qualquer análise acerca da existência de indícios de fraude para efeito de contagem do prazo decadencial está prejudicada, uma vez que o acórdão de impugnação entendeu que tal ocorrência em nada alteraria a aplicabilidade do prazo decadencial. Veja-se (fl. 729):

*31. Inicialmente temos que a ocorrência de fraude em nada altera a aplicabilidade do prazo decadencial nas regras do art. 173, I, do CTN, senão vejamos:*

É sabido que o recurso somente devolve à instância *ad quem* o conhecimento da matéria impugnada e que apenas serão objeto de apreciação e julgamento as questões suscitadas e discutidas, desde que relativas ao capítulo impugnado, na dicção do *caput* e do § 1º do art. 1013 do CPC:

*Art. 1.013. A apelação devolverá ao tribunal o conhecimento da matéria impugnada.*

*§ 1º—Serão, porém, objeto de apreciação e julgamento pelo tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, ainda que não tenham sido solucionadas, desde que relativas ao capítulo impugnado.*

A decisão recorrida não enfrentou a questão atinente aos indícios de fraude no capítulo designado à decadência e o Termo de Verificação Fiscal apenas lhes aludiu para tratar da Representação Fiscal para Fins Penais, sem ter, no entendimento desta relatoria, se aprofundado no tema.

Isto é, além de não ter sido devolvida a esta instância o conhecimento da fraude para efeito de contagem do lustro extintivo, observa-se que a acusação fiscal não empreendeu maiores esforços para a caracterização do ilícito, tendo aludido, pelo contrário, a meros indícios e a existência de crime em tese.

Outrossim, não faria o menor sentido este Conselho converter o julgamento em diligência, para apurar a existência de recolhimentos parciais nas competências controvertidas, se tivesse havido fraude.

**Em sendo assim, deve ser acolhida a preliminar de decadência dos fatos geradores das obrigações principais relativas aos períodos de dezembro de 2006 a novembro de 2007, uma vez que as autuações somente ocorreram em 20 de dezembro de 2012 (fls. 4/7), quando já havia transcorrido período de tempo superior a cinco anos.**

Quanto ao Auto de Infração DEBCAD 37.378.818-5, alusivo ao descumprimento de obrigação acessória, por ter a empresa apresentado a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições, é aplicável a sistemática de contagem prevista no inc. I do art. 173 do Código.

Tal obrigação (ou dever) é mais instrumental do que acessória, no sentido de que não necessariamente segue o principal, a exemplo da obrigação de a empresa informar em

folhas de pagamento as parcelas integrantes e não integrantes da remuneração de seus empregados (inc. IV do § 9º do art. 225 do Regulamento Geral da Previdência Social - RGPS) e das entidades imunes de observar o disposto no art. 14 do CTN.

Na dicção do § 2º do art. 113 do Código, a obrigação acessória decorre da legislação tributária (compreendendo as leis, os tratados, as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares) e tem por objeto as prestações positivas (fazer) ou negativas (não fazer), que não necessariamente decorrem da existência da obrigação principal, mas sim existem no interesse de eventual arrecadação ou fiscalização.

A inexecedível doutrina do professor Luciano Amaro<sup>1</sup> assim ensina:

*A acessoriedade da obrigação dita "acessória" não significa (como se poderia supor, à vista do princípio geral de que o acessório segue o principal) que a obrigação tributária assim qualificada dependa da existência de uma obrigação principal à qual necessariamente se subordine.*

Logo, a contagem do prazo da obrigação instrumental segue uma regra distinta da obrigação principal, podendo-se afirmar que o prazo decadencial para constituir obrigações acessórias é contado na forma do inc. I do art. 173 do CTN (do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado).

Nesta hipótese, não há pagamento a ser homologado pelo Fisco, sendo inaplicável o disposto no § 4º do art. 150 (se a lei não fixar prazo para 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).

Eis o entendimento deste Colegiado a respeito da matéria:

*DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE 08 DO STF. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. APLICAÇÃO ART. 173, I, CTN. De acordo com a Súmula Vinculante 08 do STF, os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN). Sujeitam-se ao regime referido no art. 173 do CTN os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, uma vez que tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício, jamais de lançamento por homologação, circunstância que afasta, peremptoriamente, a incidência do preceito estampado no § 4º do art. 150 do CTN. O prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias, relativas às contribuições previdenciárias, é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, inciso I, do CTN. [...]*

*(PAF 10803.720155/2012-16, Recurso Voluntário, Data da Sessão 09/12/2015, Relator Ronaldo de Lima Macedo; Acórdão 2402-004.781)*

---

<sup>1</sup> AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 14. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 249.

Na Câmara Superior de Recursos Fiscais, parece não haver controvérsia a respeito do tema, como revela o precedente abaixo, julgado por unanimidade no ponto relativo à decadência:

*CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DECADÊNCIA. No caso de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo. Assim, para fins de contagem do prazo decadencial, há que se aplicar a regra geral contida no art. 173, inciso I do CTN. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941/2009. PORTARIA PGFN/RFB Nº 14 DE 04 DE DEZEMBRO DE 2009. Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre dispositivos, percentuais e limites. É necessário, antes de tudo, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto que sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. O cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.*

*(PAF 10830.721019/2011-35; Relator Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Acórdão 9202-005.373, Sessão de 25/04/2017)*

Expressando-se de outra forma, **o reconhecimento da decadência da obrigação principal não atingiu o dever instrumental de informar os fatos geradores em GFIP, mantendo-se, neste ponto, a decisão recorrida, que reconheceu a decadência até a competência novembro de 2006.**

Quanto à competência dezembro de 2006, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde a 1º de janeiro de 2008, e não a 1º de janeiro de 2007, *ex vi* da Súmula CARF 101:

*Súmula CARF nº 101 : Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte **àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.** (destacou-se)*

Outro não é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se vê no seguinte precedente, julgado por unanimidade:

*CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. PERÍODO ALCANÇADO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL. ART. 173, I DO CTN. COMPETÊNCIA DEZEMBRO. SÚMULA CARF Nº 101.*

*Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*(PAF 15922.000269/200827, Acórdão 9202005.294, Relatora Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira)*

Em 1º de janeiro de 2007, a autoridade ainda não teria como efetuar o lançamento relativo à competência dezembro de 2006, mais especificamente porque o pagamento da remuneração e a obrigação de informar em GFIP ocorrem dentro do próprio ano de 2007, o que explica o fato de o termo *a quo* recair em janeiro de 2008 (primeiro dia do exercício seguinte).

Como se pode concluir, na medida em que foram mantidas as demais alegações de direito relativas ao período controvertido, e como não foi acolhida a preliminar de decadência quanto à obrigação instrumental de informar todos os fatos geradores em GFIP, faz-se necessário enfrentar as demais razões recursais **pertinentes** à controvérsia.

## 2.2 DA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DE SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO E DA LEGALIDADE DO CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO

A discussão acerca da existência de remuneração paga por meio de cartões de incentivo ou de premiação é recorrente neste Conselho, tendo se firmado o entendimento já pacificado, inclusive na Câmara Superior de Recursos Fiscais, pela incidência das contribuições devidas à seguridade social.

Este Colegiado, ademais, já julgou os demais Autos de Infração lavrados em face do sujeito passivo, por descumprimento de obrigação acessória (CFL 78, 30 e 34), decorrentes exatamente dos mesmos fatos apurados na fiscalização ora combatida, PAF 10803.720155/2012-16.

Ali se decidiu, por unanimidade, que os pagamentos efetuados por meio de cartões de premiação se constituem em remuneração tributável. Eis a ementa do *decisum*, no ponto em questão:

[...]

*REMUNERAÇÃO. CARTÕES DE PREMIAÇÃO. PARCELA DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRECEDENTES.*

*Integram a base de cálculo de contribuições previdenciárias os valores pagos a título de prêmios de incentivo. Por depender do desempenho individual do trabalhador, o prêmio tem caráter de retribuição pelo serviço, ou seja, contraprestação de serviço prestado.*

[...]

*(PAF 10803.720155/2012-16, Relator Ronaldo de Lima Macedo, Acórdão 2402-004.781, Sessão de 09/12/2015).*

Para evitar tautologia, devem ser adotados como razões de decidir os seguintes fundamentos:

*Considerando o Relatório Fiscal (fls. 35/42) e o contrato firmado entre a empresa Expertise Comunicação Total S/C Ltda e a Recorrente, constata-se que era fornecido cartão de premiação aos segurados empregados, destinado a programa de estímulo ao aumento de produtividade e, portanto, relacionado ao alcance de metas de desempenho, conforme registro no contrato de prestação de serviço, que tem como objeto “Prestação de serviços de marketing de relacionamento,*

*incentivo e fidelização e gerenciamento de premiação, mediante a utilização do cartão eletrônico denominado Exclusive Card”, no qual foi estabelecido:*

[...]

*Assim, os referidos “colaboradores” são escolhidos e indicados pela própria empresa contratante como beneficiários dos prêmios, pela razão mais óbvia possível, são subordinados à Recorrente.*

*É importante esclarecer que os contratos firmados entre a Recorrente e a referida empresa Expertise Comunicação Total S/C Ltda não têm o condão de afastar a incidência da lei, pois, pouco importa que nestes contratos esteja previsto expressamente que os prêmios não configuram salários nem remunerações. Isso está em consonância com o art. 126 do Código Tributário Nacional (CTN) – Lei 5.172/1966 –, in verbis:*

[...]

*Os valores pagos por meio de cartão de incentivo são considerados prêmios e prêmio é um salário vinculado a fatores de ordem pessoal do trabalhador, como a produção, a eficiência, dentre outros fatores de produção. Caracteriza-se pelo seu aspecto condicional; uma vez atingida a condição prevista por parte do trabalhador, este faz jus ao mesmo. Portanto, por depender do desempenho individual do trabalhador, o prêmio tem caráter retributivo, ou seja, contraprestação do serviço prestado e, por conseqüência, possui natureza jurídica salarial.*

[...]

*A meu ver, a habitualidade não fica caracterizada apenas pelo pagamento em tempo certo, de forma mensal, bimestral, semestral, ou anual, mas pela garantia do recebimento a cada implemento de condição por parte do trabalhador. [...]*

*O pagamento de prêmios por cumprimento de condição leva tais valores a aderirem ao contrato de trabalho, cuja eventual supressão pode caracterizar alteração prejudicial do contrato de trabalho, o que é vedado pelo art. 468 da Consolidação das Leis do Trabalho, que dispõe neste sentido:*

Portanto, e também por força do art. 126 retro mencionado, é desnecessária qualquer análise acerca da legalidade dos contratos, bastando que se apure, como apurou a fiscalização, a existência do fato gerador das contribuições lançadas (art. 142 do CTN).

Logo, nega-se provimento ao recurso neste ponto.

### 2.3 DO DIREITO ADMINISTRATIVO

A recorrente afirmou que a autoridade fiscal ultrapassou os limites de sua competência.

Isso não é verdade.

Verificando a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, a autoridade administrativa tem o dever legal e funcional de efetuar o lançamento.

Na dicção do parágrafo único do art. 142 do Código, a atividade administrativa de lançamento não é apenas vinculada, mas também obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O art. 33 da Lei 8212/91, de seu turno, delegou ao auditor fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil a competência para fiscalizar as contribuições nela previstas, não havendo que se cogitar de qualquer excesso de limites de competência.

#### 2.4 DA MULTA CONFISCATÓRIA

A cláusula de não confisco está prevista na Constituição Federal e, para se concluir pela existência de sanção confiscatória, seria necessário declarar a inconstitucionalidade da Lei 8212/91.

Como sabido, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Veja-se, nesse sentido, a Súmula CARF 2:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Isto é, a verificação de que a norma implicaria infringência ao desenho constitucional da exação tributária exacerba a competência originária desta Corte administrativa, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal, negando-se provimento ao recurso neste particular.

### 3 Conclusão

Diante do exposto, vota-se no sentido de CONHECER parcialmente do recurso voluntário para, na parte conhecida, ACOLHER A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA dos fatos geradores das obrigações principais relativas aos períodos de dezembro de 2006 a novembro de 2007.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci