



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720073/2022-99
ACÓRDÃO	2302-003.884 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PORTO SEGURO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 30/04/2018 a 30/04/2019

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. DIRETORES NÃO EMPREGADOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

O pagamento de participação nos lucros e resultados a diretores não empregados sujeita-se a incidência de contribuições sociais.

PERDA DA ESPONTANEIDADE. INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO.

Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e no mérito, negar provimento.

Sala de Sessões, em 2 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Alfredo Jorge Madeira Rosa – Presidente Substituto

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Freitas de Souza Costa, Honório Albuquerque de Brito (substituto[a] integral), Angelica Carolina Oliveira Duarte

Toledo, Mario Hermes Soares Campos (substituto[a] integral), Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Alfredo Jorge Madeira Rosa (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Johnny Wilson Araujo Cavalcanti, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Mario Hermes Soares Campos.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, relativo ao pagamento a administradores não empregados a título de participação nos lucros e resultados, com fulcro na Lei nº 10.101/2000.

De acordo como o Relatório Fiscal, os pagamentos de PLR aos diretores estatutários foram declarados em DIRF e ECD, mas não foram informados na GFIP Original relativa à competência de 04/2018, transmitida em 02/05/2018, e na DCTFWeb Original relativa à competência de 04/2019, transmitida em 14/05/2019, e, conseqüentemente, não foram recolhidas as respectivas Contribuições Previdenciárias.

Após a impugnação, foi proferido o Acórdão 109-014.353 – 7ª TURMA/DRJ09 (efls. 355 e segts.), mantendo o crédito apurado.

Inconformada a empresa apresentou recurso a este conselho onde alega em síntese:

Que os pagamentos de PLR realizados a seus diretores estatutários foram objeto da Transação no Contenciosos Tributário de Relevante e Disseminada Controvérsia Jurídica – Edital n. 11/2021, adesão esta que ocorreu em 20/08/2021 (Doc. 04 da Impugnação), portanto, antes de iniciado o Procedimento Fiscal;

Alega que o lançamento em tela não procede, uma vez que a Porto Seguro, antes mesmo da instauração do procedimento fiscal ora mencionado, aquiesceu e sujeitou-se ao entendimento da Administração Tributária acerca da incidência de Contribuições Previdenciárias sobre a PLR paga a seus diretores estatutários, e, nesse sentido, efetuou o recolhimento do crédito tributário devido.

Entende ter deixado claro que o pagamento e a retificação não foram decorrentes da instauração de Procedimento Fiscal, mas sim, da adesão à Transação Tributária que ocorreu em momento anterior à fiscalização.

Afirma que ao aderir ao Edital de Transação nº 11/21, a Porto Seguro assumiu a obrigação de efetuar o recolhimento das Contribuições Previdenciárias sobre a PLR paga a diretores estatutários no período anterior à adesão a transação, dentro do prazo limite de 90 (noventa) dias previsto no item 6.VI do Edital de Transação nº 11/21.

Que o O v. acórdão da DRJ09 partiu da equivocada premissa de que a Porto Seguro teria perdido a espontaneidade prevista no artigo 138, do Código Tributário Nacional (CTN), por ter realizado o pagamento das contribuições previdenciárias em discussão e procedido com as respectivas retificações das obrigações acessórias após iniciado o procedimento fiscal;

Traz a seguinte cronologia dos fatos:

- i. 20/08/2021: Adesão à Transação no Contenciosos Tributário de Relevante e Disseminada Controvérsia Jurídica – Edital n. 11/2021, relacionado ao tema ‘PLR a diretores não empregados’;
- ii. 02/09/2021: Início da Ação Fiscal para apuração de recolhimento de contribuições previdenciárias sobre a PLR paga a diretores não empregados;
- iii. 25/09/2021: Retificação da GFIP da competência 04/2018, para inclusão dos valores pagos a título de PLR aos diretores não empregados;
- iv. 27/09/2021: Apuração e recolhimento integral das contribuições previdenciárias objeto da discussão;
- v. 19/11/2021: Retificação da DCTFWeb da competência 04/2019, para inclusão dos valores pagos a título de PLR aos diretores não empregados;
- vi. 20/11/2021: Decurso do prazo de 90 dias contados da adesão, para que o contribuinte regularizasse todos os débitos relacionados à Transação Tributária (constituídos ou não), conforme artigo 6.1, VI;
- vii. 28/01/2022: Lavratura ad Autuação objeto deste PA.

Alega que diante desta cronologia pode se verificar que:

- a. A adesão à Transação sobre o tema fiscalizado (PLR-Diretores) ocorreu antes de iniciado o Procedimento Fiscal, ou seja, esta foi a razão do pagamento dos valores em discussão e não, o Procedimento Fiscal;
- b. O Edital determina que o contribuinte se sujeitará ao entendimento da Administração Tributária em relação a fatos geradores futuros e não consumados (art. 6.1, III);
- c. O Edital determina que o contribuinte tem o prazo de 90 (noventa) dias para regularizar os débitos que se tornarem exigíveis com a adesão à Transação, entendido como sendo inclusive aqueles ainda não constituídos (art. 6.1, VI);
- d. Demonstrada absoluta boa-fé da Porto Seguro em regularizar os débitos ainda não constituídos, mas que foram incluídos na transação, na medida em que referente a período anterior à data da Adesão;
- e. A fiscalização tributária deu início ao Procedimento Fiscal após obter a informação de que a Porto Seguro transacionou a matéria ‘PLR-Diretores’, com nítido caráter de quebra de confiança entre contribuinte e administração tributária, sobretudo considerando o prazo de 90 dias para regularização.

Assim, defende que quando da lavratura da autuação, que se deu em janeiro/2022, a fiscalização tributária tinha absoluta ciência que a Porto Seguro tinha aderido à Transação antes de iniciado o Procedimento Fiscal e tinha recolhido as contribuições previdenciárias dentro do prazo de 90 (noventa) dias exigidos pelo Edital.

Que a recorrente agiu corretamente ao reconhecer a contingência decorrente dos pagamentos realizados a título de PLR aos diretores não empregados, nos anos de 2018 e 2019, e realizar o pagamento das contribuições previdenciárias, como de fato o fez. Colaciona comprovante de recolhimento.

Diz ser inconteste que o crédito tributário em tela está extinto, na forma do art. 156, I, do CTN:

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

Que nos termos do item 1.3.1, do Edital, “a adesão à transação deverá abranger todos os débitos de que trata o item 1.3 que estejam relacionados a uma mesma tese, observado o disposto nos itens 1.2.1 e 1.2.2”, no caso, “PLR-Diretores” e o item 1.4 estabelece qual a abrangência do período transacionado.

1.4 Estão abrangidos pelas modalidades de transação previstas neste Edital os débitos inscritos ou não em Dívida Ativa da União, de qualquer valor, até a data limite para adesão, inclusive aqueles cuja exigibilidade esteja suspensa nos termos do art. 151 da Lei n. 5.172, de 26 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional

Cita ainda o item 6.1, III:

6.1 Ao aderir a qualquer modalidade de transação prevista neste Edital, a pessoa obriga-se a:

(...)

III - sujeitar-se ao entendimento dado pela Administração Tributária à controvérsia jurídica transacionada, em conformidade com os itens 1.2.1 e 1.2.2, em relação aos fatos geradores futuros ou não consumados, ressalvadas alterações supervenientes da moldura jurídica, decorrentes de lei ou de precedente persuasivo nos termos dos incisos I a IV do caput do art. 927 do CPC;

Todavia, antes do decurso do prazo de 90 (noventa) dias previsto no item 6.VI do Edital de Transação nº 11/21, a Autoridade Fiscal iniciou o procedimento de fiscalização em tela, acarretando quebra de confiança entre a Administração Tributária e a Porto Seguro.

Aduz estar correta a aplicação da multa de mora de 20% e que a motivação dos recolhimentos foi anterior à Ação Fiscal: Adesão à Transação, em 20/08/2021. Portanto, equivocou-se a DRJ quando sugere que a Porto Seguro perdeu o benefício da denúncia espontânea.

Informa que multa de ofício, aplica-se tão-somente em decorrência do lançamento de ofício, o qual só ocorre por meio da lavratura do auto de infração. Neste passo, considerando

que os valores já tinham sido devidamente recolhidos, não há motivo para manutenção da multa de ofício de 75%. E, no tocante à multa de mora, a Porto Seguro observou devidamente a legislação e efetuou o recolhimento das Contribuições Previdenciárias sobre a PLR paga a seus diretores estatutários em 04/2018 e 04/2019, acrescida de juros e multa de mora, no importe de 20%;

Que a retificação das obrigações acessórias não ocorreu em razão da fiscalização, mas sim, em razão da Adesão à Transação.

Reitera que a recorrente efetuou a transmissão das GFIP Retificadora relativa à competência de 04/2018, em 25/09/2021, e DCTFWeb Retificadora relativa à competência de 04/2019, em 19/11/2021, para refletir o entendimento de que a PLR paga a seus diretores estatutários compôs a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias, providências estas tomadas dentro do prazo de 90 (noventa) dias previsto no item 6.VI do Edital de Transação nº 11/21.

Conclui que a Autoridade Autuante não poderia ter desconsiderado os recolhimentos efetuados pela Porto Seguro, tampouco as GFIP Retificadora e DCTFWeb Retificadora pois:

(i) Tanto o recolhimento do crédito tributário como a retificação das obrigações acessórias decorreram do entendimento assumido pela Porto Seguro no ato da adesão à Transação (i.e., 20/08/2021), o que precedeu o início do procedimento fiscal em tela (i.e., 02/09/2021);

(ii) O recolhimento do crédito tributário e a transmissão das obrigações acessórias retificadoras não visaram atrair espontaneidade, mas tão-somente refletir o entendimento da Porto Seguro – o qual alinha-se com o da Autoridade Autuante – de que a PLR paga a diretores estatutários deveria compor a base de incidência previdenciária de 04/2018 e 04/2019.

Entende ter havido vício material no acórdão combatido pois teria demonstrado os recolhimentos de Contribuições Previdenciárias sobre a PLR paga a seus diretores estatutários em 04/2018 e 04/2019, acrescida de juros e multa de mora de 20%, fatos que foram desconsiderados pela Autoridade Autuante no momento da autuação.

Que a própria Autoridade Fiscal reconheceu a existência de recolhimentos previdenciários sobre a PLR paga a diretores estatutários em 04/2018 e 04/2019 no Relatório Fiscal e assim, deveria, ao menos, ter efetuado a imputação dos recolhimentos efetuados aos montantes tidos como devidos, seja por meio de método linear, seja por meio de método proporcional, em linha com a Nota COSIT nº 106/04.

Uma vez verificado o erro na apuração do *quantum* tributável, constata-se erro material, o que torna o ato administrativo insubsistente, conforme entendimento reiterado do CARF;

Subsidiariamente, pugna pata que, caso não se determine o cancelamento do lançamento, com a consequente exoneração dos pretensos créditos tributários, deve, ao menos, ser determinada sua revisão parcial.

E ainda que não se entenda que a autuação deve ser cancelada, eis que os montantes em exigência se encontram devidamente quitados, nos termos do art. 156, I, do CTN, requer-se que seja dado provimento ao recurso voluntário, para que o lançamento seja revisto e calculado por meio da imputação proporcional dos pagamentos já efetuados

Cita Pareceres da PGFN, Nota COSIT nº 106/04 e entendimentos do CARF no sentido de ser aplicável a sistemática de imputação proporcional na determinação do pretense crédito tributário.

Por fim requer que conheça e dê provimento ao presente Recurso Voluntário, a fim de que:

(i) No mérito, seja reconhecida a improcedência do lançamento:

i.i) Em função de recair sobre crédito tributário extinto pelo pagamento, na forma do art. 156, I, do CTN, devidamente apurado com acréscimos moratórios, na forma dos art. 61 da Lei nº 9.430/96 e art. 35 da Lei nº 8.212/91, e informado nas obrigações acessórias retificadoras;

iii) Em função da ausência do cômputo dos pagamentos efetuados na apuração do pretense crédito tributário;

(ii) Subsidiariamente, o lançamento seja objeto de revisão parcial, para aplicar a sistemática de imputação proporcional.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Em que pese os argumentos da recorrente, entendo que estes não merecem prosperar.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114 do Regimento Interno do CARF (RICARF), reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

VOTO

Preliminar Nulidade por Vício Material

A impugnante sustenta a tese de que, reconhecendo que os débitos a serem lançados se encontravam quitados e declarados em GFIP, a autoridade fiscal deveria ter levado a efeito a imputação proporcional dos pagamentos antes da autuação, conforme orientação contida em decisão do CARF, Nota COSIT nº 106/04 e Pareceres PGFN/CDA nº 1.936/05 e PGFN/CAT nº 74/12.

Nessa toada, entende que a autoridade fiscal não se ateve ao art. 142 do CTN, vindo a cometer um erro material na aferição do *quantum* tributável. Assim, conclui que a autuação em questão deve ser considerada nula por vício material diante da falta de liquidez e certeza dos lançamentos. Trata-se de argumento falacioso que não merece guarida, consoante se verá a seguir.

Segundo consta do Relatório da Atividade Fiscal a autoridade fiscal tinha consciência das retificações em GFIP/DCTFweb e dos respectivos pagamentos, contudo, as desconsiderou, tendo em vista que foram levados a efeito no curso do procedimento fiscal e, portanto, sem espontaneidade, conforme excerto abaixo:

(...) omissis

Logo, ao contrário do que alega a impugnante, a autoridade não reconheceu as retificações em GFIP/DCTFweb e os respectivos pagamentos, para efeito do presente lançamento, dado que apresentados após o início do procedimento fiscal. A autoridade fiscal considerou-as como não declaradas e, portanto, sem efeito, pois o contribuinte não tinha espontaneidade para constituir e quitar débitos previdenciários que se encontravam sob fiscalização.

É o que determina o art. 138 do CTN, fundamento de validade do art. 33, inciso I, §§ 1º, 2º e do 3º do Decreto nº 7.574 de 29/09/2011, abaixo transcritos (grifei):

CTN

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Decreto nº 7.574/2011

Art. 33. O procedimento fiscal tem início com (Decreto 70.235, de 1972, art. 7º):

I- o primeiro ato de ofício, por escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º O ato que determinar o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação ao tributo, ao período e à matéria nele expressamente inseridos.

§ 3º Para os efeitos do disposto nos §§ 1º e 2º, os atos referidos nos incisos I, II e III do caput valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período contado a partir do término, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, desde que lavrado e cientificado ao sujeito passivo dentro do prazo anterior.

Também, neste sentido, é a Sumula Vinculante CARF nº 33, abaixo reproduzida:

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Do acima exposto, depreende-se que a denúncia (confissão dos débitos previdenciários) levada a efeito pela impugnante no curso do procedimento fiscal, por não produzir efeito, ou seja, não ter o condão de constituir o débito tributário sob fiscalização, deve ser desconsiderada para efeito de autuação.

No mesmo sentido, a quitação do tributo no interregno da fiscalização é considerada pela legislação de regência como pagamento indevido e, nesta condição, se submete às normas prescritas na IN nº 1.717/2017, sendo vedada a compensação com o débito a ser lançado.

Logo, ao contrário do entendimento da impugnante, a autoridade fiscal não tem permissão legal para levar a efeito, no curso do procedimento fiscal, compensações de pagamentos indevidos com débitos a serem lançados, devendo o contribuinte reaver o indébito junto à DRF de origem, quando da cobrança do débito.

Como corolário do acima exposto, conclui-se que a Nota COSIT nº 106/04 e os Pareceres PGFN/CDA nº 1.936/05 e PGFN/CAT nº 74/12 que tratam de imputação proporcional de pagamentos não se aplicam ao caso, impondo-se a conclusão de que a autoridade fiscal respeitou o art. 142 do CTN quando da lavratura do auto de infração, que se encontra isento de nulidade por vício material com relação à apuração do “*quantum debeatur*”, pois líquido e certo.

Logo, as alegações do contribuinte de que não há vedação legal para o cumprimento de obrigações acessórias ou de pagamentos, objeto de fiscalização, quando identificada a perda da espontaneidade pelo próprio contribuinte, não merecem amparo, pois a desobediência às normas de regência, acima citadas, impõe a desconsideração do cumprimento das obrigações acessórias e dos pagamentos indevidos após o início do procedimento fiscal.

A impugnante justifica que reconhece a perda de sua espontaneidade, todavia alega que foi suprida pelo pagamento do principal acrescido de juros e multa de mora no percentual de 20%. Citando os arts. 44 e 61 da Lei 9.430/96, sustenta a

tese esdrúxula de que a multa de ofício aplica-se tão-somente em decorrência do lançamento de ofício, o qual só ocorre por meio da lavratura do auto de infração, importando a conclusão de que até que seja formalizado o lançamento de ofício, é aplicável a multa de mora de até 20%. Reforça que não consta da legislação vigente qualquer vedação nesse sentido, sendo certo que onde a lei não distingue não pode o intérprete distinguir com o fito de inserir na norma especificações nela não previstas.

A legislação citada pela impugnante, ao contrário do que afirma, determina que o pagamento espontâneo do principal deve se concretizar até a data do vencimento. Vencido o prazo, o pagamento espontâneo sofrerá acréscimos legais, incidindo sobre o principal, juros de mora pela taxa SELIC, mais multa de mora de trinta e três centésimos por cento por dia de atraso, limitados a 20% do principal (art. 61). Por outro lado, perdida a espontaneidade (§ único do art.138 do CTN), no curso do procedimento fiscal, sobre o débito lançado (não confessado pelo contribuinte), incidirá juros de mora pela taxa SELIC e multa de ofício, que varia de 75% a 225% (art. 44).

Assim, conclui-se que a perda de espontaneidade, independentemente de ser reconhecida ou não pelo contribuinte no curso do procedimento fiscal, não é suprida pelo pagamento indevido, acrescido de juros de mora pela taxa Selic e de multa de mora de 20%.

Do Edital de Transação

A impugnante sustenta que aderiu à transação nos termos do Edital de Transação nº 11/21, de 18/05/2021, e obrigou-se ao recolhimento dos créditos tributários exigíveis, constituídos e controlados pela RFB ou pela PGFN e dos decorrentes de fatos geradores verificados após a publicação do referido Edital de Transação. Assim, declara que antes da instauração do procedimento fiscal, a empresa sujeitou-se ao entendimento da Administração Tributária acerca da incidência de Contribuições Previdenciárias sobre a PLR (Participação nos Lucros e Resultados) paga a seus diretores estatutários.

Verifica-se dos autos, às e-fls. 342 a 343, que a impugnante é signatária do “Requerimento de Adesão à Transação no Contencioso Tributário de Relevante e Disseminada Controvérsia Jurídica – Edital nº 11/2021”, do qual consta, conforme abaixo, que a referida transação somente será celebrada se constatada a existência, na data da publicação deste Edital, de inscrição em Dívida Ativa, de ação judicial, de embargos à execução fiscal ou de reclamação ou recurso administrativo pendente de julgamento definitivo, relativamente à tese objeto da transação.

(...) omissis

Portanto, conclui-se que o Requerimento de Adesão à Transação no Contencioso Tributário de Relevante e Disseminada Controvérsia Jurídica – Edital nº 11/2021” acima reproduzido, não tem relação com o presente, porque na data da

publicação deste edital, os débitos, ora lançados, sequer encontravam-se constituídos/confessados, quanto mais inscritos em Dívida Ativa, por não serem objeto de ação judicial, de embargos à execução fiscal ou de reclamação ou recurso administrativo pendente de julgamento definitivo.

No caso, após a publicação do referido Edital de Transação, se realmente a impugnante tinha por escopo regularizar sua situação perante a SRF em relação aos fatos geradores aqui atuados, deveria ter, ao menos, declarado em GFIP e ou DCTFweb os débitos ainda não constituídos, antes do início do presente procedimento fiscal.

Por derradeiro, com relação ao pedido de redução da multa de ofício de 75% para 17,5%, cabe informar que não há dispositivo legal que autorize esta autoridade julgadora a adotar a sistemática proposta pela impugnante.

A título ilustrativo, caso seja do interesse da empresa, adverte-se que os valores pagos, indevidamente no interregno do procedimento fiscal poderão ser compensados com os débitos, ora lançados. Outrossim, informa-se que se tais medidas tivessem sido adotadas pela impugnante antes da interposição do presente recurso, a multa de ofício seria reduzida a 37,5% (50% de 75%), que compensada com a multa de mora (20%), indevidamente paga durante o procedimento fiscal, acabaria por somar o montante de 17,5% sobre o principal.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Como visto acima, todos os argumentos contidos na peça recursal já foram devidamente refutados na decisão guerreada, não havendo reparos a serem efetuados.

No presente caso, o contribuinte poderá peticionar junto à administração tributária para que sejam compensados os valores efetivamente já recolhidos.

CONCLUSÃO

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, rejeitar as preliminares e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa