



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15956.720146/2018-91
ACÓRDÃO	2402-013.083 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	J&F INVESTIMENTOS S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2016

TRIBUTOS PREVIDENCIÁRIOS.PAGAMENTO ANTECIPADO.DECADÊNCIA

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. (Súmula CARF nº 99)

OCORRÊNCIA DE DOLO.FRAUDE.SIMULAÇÃO.DECADÊNCIA.REGRA GERAL

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Súmula CARF nº 72)

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Os diretores são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei.

NULIDADE DA EXAÇÃO.INEXISTÊNCIA

Não é nulo o lançamento que obedeça aos requisitos legais e descreva exhaustivamente os fatos e fundamentos jurídicos além de corretamente apurar a base de cálculo e a tributação devida não incorrendo em causa de nulidade.

CONTRATOS SIMULADOS.INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.PLR EM DESACORDO COM A LEI.INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

O pagamento de valores destinados a remunerar o segurado mediante interposição fraudulenta de prestador de serviços inexistentes e em clara dissonância com a lei de regência está sujeito à incidência das contribuições sociais.

PARTICIPAÇÃO DO EMPREGADO NOS LUCROS E RESULTADOS À REVELIA DA NORMA DE REGÊNCIA.CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.INCIDÊNCIA

A distribuição de PLR aos funcionários em desobediência à lei de regência submete-se à regra matriz de incidência das contribuições previdenciárias.

Tratando-se de norma isentiva há que se interpretar literalmente.

VERBAS INDENIZATÓRIAS.DEVER DE PROVA DO ALEGANTE

Incumbe ao contribuinte o dever de prova quanto ao alegado pagamento de verbas indenizatórias.

INOVAÇÃO RECURSAL.MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Considera-se não impugnada a matéria não expressamente contestada na forma da lei.

MULTA QUALIFICADA.APLICAÇÃO

Em havendo sonegação é devida a multa majorada nos termos da lei.

RETROATIVIDADE BENIGNA.POSSIBILIDADE

Tratando-se de lançamento não definitivamente julgado em instância administrativa a lei se aplica a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.INCIDÊNCIA

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Súmula CARF nº 108)

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, (i) a uma em acatar parcialmente a prejudicial de decadência, excluindo aqueles créditos constituídos a partir da folha de salário em que houve a imposição da multa de ofício de 75%, relativo à competência de

outubro de 2013 e as anteriores, com fundamento no art. 150, §4º do CTN, rejeitando as demais preliminares suscitadas; (ii) a duas, no mérito, não conhecer da matéria inovada e dar parcial provimento aos recursos voluntários interpostos para reduzir a multa de ofício qualificada ao patamar de 100%. Vencidos os Conselheiros Gregorio Rechmann Junior, Joao Ricardo Fahrion Nuske e Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, que deram parcial provimento em maior extensão, (i) afastando a multa qualificada imposta, (ii) todos os créditos constituídos relativos às competências de outubro de 2013 e as anteriores por decadência com fundamento no art. 150, §4º do CTN, (iii) a responsabilidade solidária.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente e relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcus Gaudenzi de Faria, Gregorio Rechmann Junior, Francisco Ibiapino Luz (substituto[a] integral), Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

RELATÓRIO

I. AUTUAÇÃO

Em 29/11/2018 e 30/11/2018, fls. 1.394 e 1.396, respectivamente, o contribuinte e responsável solidário foram regularmente notificados da constituição de créditos tributários para cobrança de contribuições sociais previdenciárias, parte Patronal (Segurados Empregados/GILRAT - FAP/Contribuintes Individuais) e Terceiros, juntamente com o diretor executivo por excesso de poderes/infração à lei – art. 135, III do CTN, conforme autos de infração a fls. 1.243/1.280; **referentes ao período de 01/2013 a 12/2016**, com aplicação de multa de ofício, qualificada (150%) nos casos dos contratos simulados, além de juros, **totalizando o montante inicial em R\$23.520.613,90**.

A exação está instruída pelo Termo de Verificação Fiscal (TVF), circunstanciando fatos e fundamentos de direito, fls. 1.283/1.383, sendo o lançamento precedido por fiscalização, conforme Mandado de Procedimento Fiscal MPF nº 08.1.90.00-2017-02264-8, iniciado em 11/12/2017, fls. 02/05, encerrado em 29/11/2018, fls. 1.385/1.392. Constam dos autos exigências realizadas ao amparo de intimações, respectivas respostas, além de planilha identificando as remunerações omitidas, entre outros, fls. 09/1.242.

Conforme consta do TVF, a fiscalização constatou:

a. Distribuição de PLR em desacordo com a norma de regência – multa de 75%

A contribuinte distribuiu PLR aos funcionários, conforme verificado a partir de folhas de pagamento de PPR (Programa de Participação nos Lucros e Resultados), contudo, sem prévio acordo entre empregador e empregado, índice de produtividade e metas previamente pactuadas, portanto, em total desobediência à Lei nº 10.101, de 2.000, justificando assim o lançamento de ofício do tributo omitido com aplicação da multa de ofício de 75%.

b. Contratos fraudulentos para dissimular salário-contribuição – multa de 150%

Houve remuneração de segurados empregados (diretores, gerentes) e contribuintes individuais através de contratos simulados com pessoas jurídicas a estes vinculada, **de prestação de serviços inexistentes ou não executado por essas empresas**, sem o pagamento do tributo previdenciário, a título de verbas indenizatórias e de distribuição de lucros e resultados da cia.

A autoridade destacou, quanto ao pagamento de PLR, o registro contábil pela autuada e a total irregularidade de referido instituto (i) a uma pela confirmação pelos próprios funcionários tratem os pagamentos de salário, além de ausentes, *in casu*, regras claras e objetivas, mecanismo de aferição de resultados individuais, metas e prazos; (ii) a duas tratar de contribuintes individuais, portanto, sem direito ao instituto.

Em relação às verbas indenizatórias a fiscalização concluiu tratar de mera liberalidade convencionada entre J&F INVESTIMENTOS S.A e seus funcionários, por ausência de demonstração e comprovação do alegado.

Face à sonegação tributária identificada pela autoridade, houve qualificação da multa de ofício (150%), nos termos do art. 44, I, §§ 1º e 2º da Lei nº 9.430, de 1.996, em relação às remunerações omitidas ao amparo de contratos fraudulentos, além de atribuir responsabilidade solidária ao presidente executivo por infração à lei, com fundamento no art. 135, III do Código Tributário Nacional – CTN:

(TVF)

Portanto, em face de todos os fatos revelados nos autos que implicaram a prática, em tese, de **crime de sonegação de contribuição previdenciária**, e tendo em vista ainda o parágrafo 1º, inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, a multa de ofício apurada será qualificada (majorada) para 150%, nos seguintes lançamentos: **SALÁRIOS, ORDENADOS, VENCIMENTOS A EMPREGADOS NÃO OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO e VALORES PAGOS OU CREDITADOS A CONTRIBUÍNTES INDIVIDUAIS NÃO OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO.**

Já em relação ao lançamento **PLR - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS A EMPREGADOS PAGOS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO** será aplicada a multa prevista do inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, de **75%**.

9. DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN, são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, a seguir nominados: (...)

II. DEFESA

O contribuinte principal e o presidente solidário apresentaram impugnação, contestando a integralidade do crédito constituído, alegando em síntese (i) decadência dos créditos com fundamento no art. 150, §4º do CTN; (ii) insubsistência do lançamento por afronta ao art. 142 do CTN; (iii) ilegitimidade passiva, no caso específico do dirigente; (iv) que os pagamentos foram realizados a título de indenização e distribuição de lucros e resultados, portanto livres das contribuições sociais, inclusive no caso dos contribuintes individuais, já que inexistente restrição legal; (v) multa desproporcional aplicada; (vi) não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício; conforme se vê a fls. 1.400/1.415 e fls. 1.439/1.469.

III. DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRO GRAU

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF) DRJ/BSB julgou as impugnações improcedentes, conforme Acórdão nº 03-083.941, de 26/03/2019, fls. 1.485/1.513, cuja ementa abaixo se transcreve:

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. APLICAÇÃO ART. 173, INCISO I, DO CTN.

Na ocorrência de simulação ou de fraude tributária aplica-se a regra decadencial do inciso I do art. 173 do CTN, que prevê o prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.

No tocante à relação previdenciária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL. RECLASSIFICAÇÃO DA RELAÇÃO JURÍDICA. PEJOTIZAÇÃO DOS RENDIMENTOS. FRAUDE OBJETIVA. SIMULAÇÃO.

O lançamento é efetuado de ofício pelo Fisco quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, simulação ou fraude objetiva por meio do fenômeno da pejotização dos rendimentos (interposição de pessoa jurídica) pagos aos segurados empregados e contribuintes individuais.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PAGAMENTO EM DESACORDO COM A LEI. INCIDÊNCIA.

As verbas a título de Participação nos Lucros e Resultados pagas em desacordo com as regras fixadas pela legislação pertinente integram o salário de contribuição para fins de incidência de contribuições previdenciárias.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SONEGAÇÃO OU FRAUDE OBJETIVA. PREVISÃO LEGAL.

É aplicável a multa de ofício qualificada (150%) quando caracterizada a prática de sonegação ou fraude objetiva, com o propósito de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. LEGALIDADE.

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Contribuinte e solidário foram regularmente notificados do decidido em 09/04/2019 e 15/04/2019, respectivamente, conforme fls. 1.517/1.549.

IV. RECURSOS VOLUNTÁRIOS

a. Recorrente principal

Em 09/05/2019, fls. 1.551, a J&F INVESTIMENTOS S.A, representada por advogado, instrumento a fls. 1.579, interpôs recurso voluntário, amparado por doutrina e jurisprudência que cita, fls. 1.552/1.577, com as seguintes alegações e pedidos:

i. Prejudicial de decadência

A recorrente principal alega que os créditos constituídos são decadentes, com fundamento no art. 150, §4º do Código Tributário Nacional – CTN, já que ausente prática delitiva, devendo ser aplicado precedente do Carf, nos termos da Súmula nº 99.

ii. Preliminar de nulidade do lançamento por afronta ao art. 142 do CTN

Argumenta que o suposto ilícito indicado na autuação, **utilização de terceiros para a distribuição de lucros e resultados**, não constitui motivação adequada e suficiente para afastar a regra isentiva pertinente à PLR, à luz da verdade material. Deste modo entende que o fundamento da exação constitui afronta ao art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN.

Ademais ainda afirma que a forma de utilização dos pagamentos, *in casu*, é irrelevante, **sendo mister verificar se houve ou não cumprimento da norma de regência da matéria**, não constituindo estes valores salário-contribuição, haja vista a isenção prevista no art. 28, §9º, “j” da Lei nº 8.212, de 1.991.

iii. Mérito

1. Pagamento de PLR

Aduz que os valores submetidos à tributação correspondem à distribuição de lucros e resultados da J&F INVESTIMENTOS S.A, portanto, isentos do tributo previdenciário, além de não representar ganho habitual.

Quanto às PLR pagas a diretores e gerentes ao amparo de contratos com pessoas jurídicas vinculadas a estes, aduz ausente qualquer *animus* de burla, já que, de modo absolutamente transparente, colaborativo e de boa-fé, foram repassadas as informações ao fisco, inclusive quanto à intermediação dos pagamentos por outras empresas apenas para fins de formalização e documentação. Acrescenta a que a forma utilizada não desvirtua a natureza da verba.

Para os lucros e resultados distribuídos aos funcionários em geral, constantes de folha de salário, entende igualmente não tratar de remuneração, além de dispensável o cumprimento de formalidades.

Em relação aos contribuintes individuais entende a recorrente principal inexistir restrição legal para a distribuição de lucros e resultados, não estabelecendo a norma qualquer discriminação entre este e o segurado empregado.

2. Verbas indenizatórias

A J&F INVESTIMENTOS S.A argumenta que valores indenizatórios, pagos de modo não habitual e relativos a desligamento de dois funcionários da cia, CPF nº 446.626.456-20 e 609.662.542-87, foram objeto de tributação, devendo ser afastada a exigência, *in casu*, já que não possuem natureza remuneratória, além da necessária obediência ao §9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91.

3. Limitação das contribuições destinadas a Terceiros

Entende a recorrente principal a necessária obediência ao limite de 20 salários-mínimos, nos termos em que rege o artigo 4º da Lei nº 6.950/81, não devendo prevalecer a exigência por superar referido limite.

4. Qualificação indevida da multa aplicada

A recorrente entende que houve qualificação indevida da multa aplicada, já que ausentes qualquer intenção de lesar o fisco e prática de ilícito, tampouco foi tentado esconder ou omitir da autoridade informações e documentos. Para além disso ainda argumenta a ausência de provas nos autos quanto ao cometimento dos crimes identificados no TVF.

5. Não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício

Entende ausente fundamento legal para a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício, nos termos prescritos nos arts. 113, 119 e 161 do CTN.

iv. Pedidos

Ao final requereu o recebimento e provimento do recurso voluntário.

b. Recorrente solidário

O Sr. Joesley Mendonça Batista, responsável solidário, representado por advogado, instrumento a fls. 1.462, interpôs recurso voluntário em 14/05/2019 com aquelas mesmas teses trazidas na peça recursal do contribuinte principal, conforme fls. 1.603/1.637, com os seguintes acréscimos e pedidos:

i. Preliminar de ilegitimidade passiva

Argumenta que a autoridade não se desincumbiu de ser dever de prova, **inexistindo comprovação cabal e efetiva quanto à sua participação nos delitos descritos no TVF**, não podendo, deste modo, ser responsabilizado pelo crédito formalizado contra a J&F INVESTIMENTOS S.A.

Acrescenta ainda que não houve individualização da conduta praticada pelo administrador, de modo a servir de fundamento para a imputação da responsabilidade solidária, além de ressaltar não participou da elaboração de PLR da companhia, tampouco pela forma utilizada e respectivo registro contábil.

ii. Pedidos

Ao final requereu o recebimento e provimento do recurso.

V. CONTRARRAZÕES DA FAZENDA NACIONAL.

Apresentadas contrarrazões, fls. 1.640/1.711, a peça reafirma os fundamentos jurídicos e os fatos apontados pela autoridade, considerando hígido o crédito lançado (i) a uma pelo não atendimento aos requisitos legais previstos para o pagamento de PLR, inclusive destacando o caráter ilícitos dos contratos como modo de fraudar o pagamento do tributo, dos segurados empregados (diretores e gerentes), além da ausência de relação de emprego no caso dos demais diretores sem vínculo (contribuintes individuais); (ii) a duas por tratar a indenização paga aos funcionários desligados de mera liberalidade, não representando de fato e de direito verba indenizatória, com as restrições interpretativas impostas pelo art. 111 do CTN, tampouco ganho eventual ante ao caráter intrinsecamente remuneratório e à inexistência, *in casu*, de norma isentiva que expressamente o desvincule de salário; (iii) a três inovação recursal quanto à alegação de extrapolar o lançamento o limite de 20 salários-mínimos no caso das contribuições destinadas a Terceiros; (iv) a quatro o cabimento da multa qualificada aplicada em razão da fraude constatada, simulação dos negócios jurídicos contratados por empresas vinculadas aos diretores, além de tratar de crime contra a ordem tributária; (v) a cinco não serem decadentes os créditos nos termos do acórdão recorrido; (vi) a seis pelo cabimento de juros moratórios sobre a multa de ofício, assim

como também da sujeição passiva ao presidente executivo seguindo neste caso mesmo entendimento do decidido na origem.

Ao fim a Fazenda Nacional requereu que seja negado provimento aos recursos voluntários.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Duarte Firmino**, Relator

I. ADMISSIBILIDADE

Os recursos voluntários interpostos são tempestivos, obedecem aos requisitos legais, donde os admito e passo a apreciar as teses de defesa em conjunto, a começar pela prejudicial de decadência e preliminares suscitadas.

II. PREJUDICIAL DE DECADÊNCIA

Os recorrentes alegam que os créditos constituídos são decadentes, com fundamento no art. 150, §4º do Código Tributário Nacional – CTN, já que entendem ausente prática delitiva, devendo ser aplicado precedente do Carf, nos termos da Súmula nº 99.

Ao examinar o relato fiscal, TVF de fls. 1.283/1.383, houve lançamento de dois créditos distintos, conforme passo a descrever:

a. Distribuição de PLR em desacordo com a norma de regência – multa de 75%

Trata-se de distribuição de PLR aos funcionários em geral, constante em folha de salário, donde entendeu a autoridade tratarem os pagamentos destas verbas de salário-contribuição pela desobediência às exigências preconizadas na Lei nº 10.101, de 2.000, em especial por falta de prévio acordo entre empregador e empregado, ausência de índice de produtividade e de metas previamente pactuadas, justificando a imposição da multa de 75%.

A mim resta evidente, *in casu*, (i) a uma ausência de fraude, dolo ou simulação, até pela separação das sanções impostas, incidindo a multa não qualificada no caso; (ii) a duas que somente tais pagamentos foram submetidos ao lançamento de ofício, quanto aos colaboradores em geral da empresa, conforme se vê nos autos de infração de fls. 1.243/1.280, **o que remete à óbvia conclusão de que o restante das remunerações foram submetidas à tributação pelo próprio contribuinte**, nos termos do art. 150 do CTN, **também é o que se vê nos autos na planilha de fls. 148/149.**

Deste modo entendo plenamente aplicável, *in casu*, o precedente arguido pela defesa recorrente, que inclusive adoto como razão de decidir:

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. (Súmula CARF nº 99)

Tendo a exação se aperfeiçoado em 29/11/2018 e 30/11/2018, fls. 1.394 e 1.396, com a ciência da contribuinte e do responsável, restam decadentes os créditos, **especificamente desta parcela da exação**, anteriores a novembro de 2013, pelo decurso do prazo previsto no art. 150, §4º do CTN.

Razão parcial.

b. Contratos fraudulentos para dissimular salário-contribuição – multa de 150%

Conforme consta do TVF, fls. 1.283/1.383, houve pagamento a diretores, gerentes e contribuintes individuais de salário-contribuição a título de PLR e de verbas indenizatórias, mediante contratos simulados com empresas vinculadas a estes, referentes à dispensa e a serviços inexistentes ou não executados pela pessoa jurídica contratada.

A autoridade destacou, quanto ao pagamento de PLR, o registro contábil pela autuada e a total irregularidade no uso de referido instituto (i) a uma pela confirmação dada pelos próprios diretores, gerentes e contribuintes individuais quanto ao pagamento de remuneração, ausentes, *in casu*, regras claras e objetivas, mecanismo de aferição de resultados individuais, metas e prazos; (ii) a duas o uso de notas-fiscais sequenciais, identidade de endereços entre as pessoas físicas e jurídicas contratadas; (iii) a três, no caso dos contribuintes individuais, a ausência de direito ao instituto.

Em relação às verbas indenizatórias a fiscalização concluiu tratar de mera liberalidade convencionada entre J&F INVESTIMENTOS S.A e seus funcionários, por ausência de demonstração e comprovação do alegado.

Em sede de prejudicial de decadência destaco que houve registro pormenorizado, devidamente instruído nos autos com elementos de prova, **de ação dolosa para sonegar o tributo lançado**, tanto que justificou a imposição da multa qualificada. **Deste modo o prazo estabelecido no art. 150, §4º do CTN não é aplicável, justamente em razão da prática delitiva, submetendo o caso em exame à regra geral esculpida no art. 173, I de referido código.**

Adoto, portanto e como *ratio decidendi*, o precedente que abaixo transcrevo:

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Súmula CARF nº 72)

Aperfeiçoada a exação em 29/11/2018 e 30/11/2018, fls. 1.394 e 1.396, os créditos constituídos para as competências de 01/2013 a 12/2016 não descaíram.

Sem razão.

III. PRELIMINARES

a. Ilegitimidade passiva do responsável solidário

O Sr. Joesley Mendonça Batista argumenta que a autoridade não se desincumbiu de seu dever de prova, **inexistindo comprovação cabal e efetiva quanto à sua participação nos delitos descritos no TVF**, não podendo, deste modo, ser responsabilizado pelo crédito formalizado contra a J&F INVESTIMENTOS S.A.

Acrescenta ainda que não houve individualização da conduta praticada pelo administrador, de modo a servir de fundamento para a imputação da responsabilidade solidária, além de ressaltar que não participou da elaboração de PLR da companhia, tampouco da forma utilizada e respectivo registro contábil.

Com efeito, a autoridade nomeou o recorrente como solidário por ser, ao tempo dos fatos, o presidente executivo da J&F INVESTIMENTOS S.A e, deste modo, **responsável pela administração dos negócios da cia**, nos termos do estatuto social da empresa, arts. 7º, 12 e 15.

O art. 135, III do CTN atribui ao diretor a responsabilidade pessoal por atos praticados com infração à lei, *in casu*, sonegação, com ênfase daqueles fatos trazidos pela fiscalização quanto à remuneração dos diretores e contribuintes individuais utilizando contratos simulados, **de serviços que sequer foram efetivamente praticados, inclusive a fraude foi confirmada pelos próprios segurados. Para além disso também registrou a autoridade a utilização de interpostas pessoas jurídicas para o recebimento do salário-contribuição de seus colaboradores, a título de PLR, em total desacordo com a legislação, haja vista a ausência de regras claras e objetivas, falta de mecanismo para aferição de resultados individuais, de metas e de prazos.**

Do exposto, a mim resta acertada a conduta fiscal quanto à atribuição de responsabilidade solidária ao Sr. Joesley Mendonça Batista.

Sem razão.

b. Nulidade do lançamento – afronta ao art. 142 do CTN

Argumentam as peças recursais que o suposto ilícito indicado na autuação, utilização de terceiros para a distribuição de lucros e resultados, não constitui motivação adequada e suficiente para afastar a regra isentiva pertinente à PLR, à luz da verdade material. Deste modo entendem que o fundamento da exação constitui afronta ao art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN.

Ademais ainda afirmam os recursos que a forma de utilização dos pagamentos, *in casu*, é irrelevante, sendo mister verificar se houve ou não cumprimento da norma de regência da matéria, não constituindo estes valores salário-contribuição, haja vista a isenção prevista no art. 28, §9º, “j” da Lei nº 8.212, de 1.991.

Afronta alguma há ao art. 142 do CTN, pelo contrário, o que se vê nos autos é o estrito cumprimento do poder-dever estabelecido no dispositivo em exame, **haja vista a constatação de omissão da empresa quanto ao pagamento daquele tributo responsável pelo custeio da previdência social.**

Ademais destaco que o lançamento cumpriu aqueles requisitos legais previstos nos arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235, de 1.972, não incorrendo em causa de nulidade descrita no art. 59 de referido decreto, pois é nítida a ampla defesa pelas peças juntadas aos autos, revelando claro conhecimento dos fatos imputados e respectivo cálculo das contribuições devidas.

Sem razão.

IV. MÉRITO

a. Alegação de pagamento de PLR

Os recorrentes entendem que os valores submetidos à tributação correspondem à distribuição de lucros e resultados da J&F INVESTIMENTOS S.A, portanto, isentos do tributo previdenciário, além de não representar ganho habitual.

Quanto às PLR pagas a diretores, gerentes e contribuintes individuais ao amparo de contratos com pessoas jurídicas vinculadas a estes, argumentam restar ausente *animus* de burla, já que, de modo absolutamente transparente, colaborativo e de boa-fé, foram repassadas as informações ao fisco, inclusive quanto à intermediação dos pagamentos por outras empresas apenas para fins de formalização e documentação. Acrescentam que a forma utilizada não desvirtua a natureza da verba.

Para os lucros e resultados distribuídos aos funcionários em geral, constantes de folha de salário, entendem igualmente não tratar de remuneração, além de dispensável o cumprimento de formalidades.

Em relação aos contribuintes individuais a recorrente principal aduz inexistir restrição legal para a distribuição de lucros e resultados, não estabelecendo a norma qualquer discriminação entre este e o segurado empregado.

Pois bem, para aqueles pagamentos feitos a empresas vinculadas aos diretores e aos gerentes empregados, primeiramente extraio os seguintes excertos do lançamento, comentando-os casuisticamente:

(TVF)

Nº	Segurado	Cargo	PJ Noteira	CNPJ
1	ANDRE SKIRMUNT	DIRETOR DE EXPORTAÇÃO	JANGADA ADMINISTRADORA DE BENS LTDA	10.361.957/0001-17
2	ANTONIO DA SILVA BARRETO JUNIOR	GERENTE FINANCEIRO	ANTONIO DA SILVA BARRETO JUNIOR ME	14.607.777/0001-24
3	DEMILTON ANTONIO DE CASTRO	GERENTE DE INVESTIMENTOS	PAPIROS SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS LTDA EPP	18.623.202/0001-55
			J&F INVESTIMENTOS S/A	00.350.763/0001-62
4	JOSÉ PAULO DA SILVA FILHO	DIRETOR DE ADMINISTRAÇÃO E CONTROLE	MP & FILHOS ADMINISTRATIVOS LTDA EPP	14.436.108/0001-36
5	RICARDO SAUD	DIRETOR DE RELAÇÕES INSTITUCIONAIS	ARAMBARE VIAGENS E TURISMO – ME	14.920.423/0001-34
			J&F INVESTIMENTOS S/A	00.350.763/0001-62
6	SERGIO THIAGO DA GAMA GIESTAS	GERENTE JURÍDICO	STG SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS LTDA EPP	17.086.441/0001-50

Para a empresa Jangada Administradora de Bens Ltda, então administrada pelo Sr. André Skirmunt, diretor de exportação da J&F INVESTIMENTOS S.A, foi informado ao fisco a prestação de serviços pagos pela recorrente em 12/12/2016, no importe de R\$ 600.000,00, relativos a estudos para ampliação de mercado, **realizados a partir de contratos verbais e sem emissão de nota fiscal**:

(TVF)

A JANGADA e a J&F não apresentaram nenhum contrato referente aos "supostos" serviços, pois afirmou que "os contratos foram feitos verbalmente". Tampouco apresentou nota fiscal relativa aos serviços, antes aduziu na resposta apenas um documento por ela denominado "fatura", mas na verdade tem o título de "nota de honorários profissionais nº 01", com datas de emissão e vencimento de, respectivamente, 09/12/2016 e 16/12/2016. Tudo o que foi dito acima pela JANGADA contradiz fortemente o alegado pela J&F que diz textualmente, em resposta datada de 19/07/2017, que "*a contrapartida dos valores recebidos pelo "suposto" prestador de serviço refere-se à PLR (Programa de participação nos Lucros e Resultados), por atingimento de metas, pagos pela empresa J&F Investimentos S/A, CNPJ nº 00.350.763/0001-62*".

Além disso a autoridade ainda registrou que referido prestador só tem como empregado o próprio Sr. André Skirmunt e que a Jangada Administradora de Bens Ltda realizou serviços idênticos àqueles constantes da obrigação de referido diretor da J&F INVESTIMENTOS S.A:

(TVF)

Não é verossímil que a JANGADA tenha prestado estes "supostos" serviços para a J&F por vários motivos: nos anos de 2015, 2016 e 2017 a JANGADA, de acordo com dados constantes da GFIP's por ela entregues, só teve um empregado, o próprio representante legal SR ANDRE SKIRMUNT. Ainda de acordo com dados constantes em DIRF, também por ela entregues, nesses três anos as únicas retenções de imposto de renda por ela feitas ocorreram em pagamentos ao SR ANDRE, ou seja, não houve nenhuma retenção de imposto de renda em pagamentos a eventuais prestadores de serviços que auxiliassem a JANGADA na elaboração de estudos e projetos. O serviço teria que ser prestado de forma personalíssima pelo SR ANDRE SKIRMUNT.

Então temos a seguinte situação: o SR ANDRE SKIRMUNT é DIRETOR DE EXPORTAÇÃO da J&F, na qualidade de segurado empregado, e ao mesmo tempo presta um serviço idêntico às suas obrigações como diretor empregado através da sua empresa, JANGADA, tais como, "*análises e estudos para ampliação do mercado de atuação da J&F, mais especificamente, o mercado latino, América do Sul e Insular*". **Isto apenas demonstra a veracidade das informações prestadas pela J&F que estes valores se tratam de remuneração ao segurado empregado.** (grifo do autor)

Para empresa de mesmo nome do diretor financeiro da recorrente, Sr. Antônio da Silva Barreto Junior, foi pago pela J&F INVESTIMENTOS S.A o montante de R\$ 4.500.000,00 entre os anos de 2013 e 2016, **donde destaco a emissão sequencial de notas fiscais:**

(TVF)

Ano Calendário	Tomador	CNPJ	Nº Doc	Espécie	Data Emissão	Data Pagamento	Valor Bruto (R\$)
2013	J&F INVESTIMENTOS S/A	00.350.763/0001-62	3	NFS-e	12/03/2013	12/03/2013	500.000,00
2013 Total							500.000,00
2014	J&F INVESTIMENTOS S/A	00.350.763/0001-62	4	NFS-e	09/01/2014	16/01/2014	1.000.000,00
2014 Total							1.000.000,00
2015	J&F INVESTIMENTOS S/A	00.350.763/0001-62	5	NFS-e	12/01/2015	13/01/2015	1.500.000,00
2015 Total							1.500.000,00
2016	J&F INVESTIMENTOS S/A	00.350.763/0001-62	6	NFS-e	11/01/2016	13/01/2016	1.500.000,00
2016 Total							1.500.000,00
Total Geral							4.500.000,00

Referido diretor, ao ser questionado pela fiscalização, informou que os valores foram pagos em razão daquelas atividades por ele realizados na diretoria da J&F INVESTIMENTOS S.A, **além da própria prestadora de serviços, in casu, confirmar a negativa de referida prestação e que somente emitiu notas fiscais para acobertar os rendimentos auferidos pelo Sr. Antônio da Silva Barreto Junior:**

(TVF)

A empresa ANTÔNIO DA SILVA também foi intimada a apresentar documentos e esclarecimentos relacionados aos serviços prestados à J&F tais como: cópia das notas fiscais, contratos de prestação de serviços, descrição detalhada dos serviços prestados e comprovação, de forma cabal, da efetiva prestação dos serviços, etc. A ANTÔNIO DA SILVA foi registrada na Junta Comercial de São Paulo em 21/10/2011. A empresa foi constituída pelo ANTÔNIO DA SILVA BARRETO JUNIOR -CPF: ***** como empresário individual. O SR ANTÔNIO na qualidade de sócio/empresário da empresa ANTÔNIO DA SILVA apresentou os documentos solicitados e confirmou a emissão de notas fiscais à J&F para acobertar rendimentos auferidos pelo SR ANTÔNIO, conforme seguinte trecho da resposta:

Para a Papiros Serviços Administrativos Ltda, vinculada ao gerente de investimento da recorrente, Sr. Demilton Antônio de Castro, houve pagamento de R\$ 1.150.000,00 durante o período fiscalizado (2013-2016) pela J&F INVESTIMENTOS S.A, **com emissão de notas fiscais sequenciais pelo prestador:**

(TVF)

Ano Calendário	Tomador dos Serviços	CNPJ	Nº Doc	Espécie	Data Emissão	Data Pagamento	Valor Bruto (R\$)
2013	J&F INVESTIMENTOS S/A	00.350.763/0001-62	1	NFS-e	20/09/2013	27/09/2013	200.000,00
2013 Total							200.000,00
2014	J&F INVESTIMENTOS S/A	00.350.763/0001-62	2	NFS-e	28/01/2014	03/02/2014	200.000,00
2014 Total							200.000,00
2015	J&F INVESTIMENTOS S/A	00.350.763/0001-62	5	NFS-e	08/01/2015	13/01/2015	500.000,00

Ano Calendário	Tomador dos Serviços	CNPJ	Nº Doc	Espécie	Data Emissão	Data Pagamento	Valor Bruto (R\$)
2015 Total							500.000,00
2016	J&F INVESTIMENTOS S/A	00.350.763/0001-62	6	NFS-e	17/02/2016	22/02/2016	250.000,00
2016 Total							250.000,00
Total Geral							1.150.000,00

No caso, o próprio gerente também afirmou que os valores recebidos na pessoa jurídica são, na realidade, **pagamento de salário da J&F INVESTIMENTOS S.A e que não houve, de fato, a prestação de serviços pela Papiros**. Para além disso, a prestadora possui o mesmo endereço do Sr. Demilton Antônio de Castro, constituída poucos dias antes das emissões sequenciais de notas fiscais:

(TVF)

Em 15/09/2017 o SR DEMILTON apresentou uma Resposta à Intimação, e confirmou que os valores pagos pela J&F por intermédio da pessoa jurídica PAPIROS são na verdade rendimentos do seu trabalho assalariado, vinculado a seu contrato de trabalho:

(...)

A empresa PAPIROS também foi intimada a apresentar documentos e esclarecimentos relacionados aos serviços prestados à J&F tais como: cópia das notas fiscais, contratos de prestação de serviços, descrição detalhada dos serviços prestados e comprovação, de forma cabal, da efetiva prestação dos serviços, etc. A PAPIROS foi registrada na Junta Comercial de São Paulo em 06/08/2013. A empresa foi constituída e tem como sócios DEMILTON ANTÔNIO DE CASTRO - CPF: ***** e ADÃO CARLOS DE ARAUJO - CPF: *****. Conforme dito acima, a empresa foi constituída em 06/08/2013 e em 20/09/2013 já emitia a primeira nota fiscal de serviços para a J&F. Não resta dúvida que esta empresa foi constituída exclusivamente para o recebimento destes valores disfarçados de prestação de serviços para o segurado empregado SR DEMILTON. A PAPIROS tem como domicílio tributário o mesmo endereço residencial do SR DEMILTON: Rus Fábria 192, apto 102, Vila Romana, São Paulo / SP, CEP: 05.051-030, ou seja, a empresa tinha as suas operações no mesmo endereço do segurado empregado beneficiado pelos valores depositados pela J&F para a quitação da suposta prestação de serviço. Nos anos-calendário de 2013 a 2016 a PAPIROS emitiu notas fiscais, de forma sequencial para a J&F, ou seja, simulou uma prestação de serviços tendo apenas a J&F como tomadora, mas que na verdade eram remunerações para o segurado empregado DEMILTON, com o intuito claro de

sonegar o imposto de renda da pessoa física e as contribuições previdenciárias da J&F.

O SR DEMILTON na qualidade de sócio administrador e responsável legal da empresa PAPIROS apresentou os documentos solicitados e confirmou a emissão de notas fiscais à J&F para acobertar rendimentos auferidos pelo SR DEMILTON, conforme seguinte trecho da resposta: (grifo do autor)

2.2 Informa a inexistência de Contrato de Prestação de Serviços que garantiram a prestação desses serviços;

2.3 Esclarece que o Sr. Demilton Antonio de Castro, sócio da Intimada, é empregado celetista (regido pelas normas da Consolidação das Leis Trabalhistas) junto à empresa J&F Investimentos S/A, CNPJ nº 00.350.763/0001-62
Esclarece ainda que a contrapartida dos valores recebidos pela intimada refere-se à PLR (Programa de Participação nos Lucros e Resultados), por atingimento de metas, pagos pela empresa J&F Investimentos S/A, relativos as seguintes notas fiscais, NF nº1 no valor de R\$ 200.000,00, NF nº 2 no valor de 200.000,00, NF nº 5 no valor de R\$ 500.000,00 e NF nº 6 no valor de R\$ 250.000,00;

Ao diretor de administração e controle da recorrente, Sr. José Paulo da Silva Filho, segundo narra o documento fiscal, houve pagamento de R\$ 800.000,00 em três parcelas durante o ano de 2013, a título de prestação de serviço a pessoa jurídica vinculada, no caso a MP & Filhos Administrativos Ltda, **donde destaco que as notas fiscais do prestador, sequenciais, foram emitidas em maio de 2014:**

(TVF)

Ano Calendário	Tomador	CNPJ	Nº Doc	Espécie	Data Emissão	Data Pagamento	Valor Bruto (R\$)
2013	J&F INVESTIMENTOS S/A	00.350.763/0001-62	5	NFS	29/04/2013	02/05/2013	300.000,00
2013 Total							300.000,00
2014	J&F INVESTIMENTOS S/A	00.350.763/0001-62	6	NFS	01/04/2014	25/09/2013	350.000,00
						31/10/2013	150.000,00
2014 Total							500.000,00
Total Geral							800.000,00

Referido diretor relatou ao fisco mesmo *modus operandi* da recorrente, ou seja, que os valores pagos não se referem a serviços prestados pela MP & Filhos Administrativos Ltda, mas sim de remuneração de suas funções na J&F INVESTIMENTOS S.A:

(TVF)

Em 24/10/2017 o SR JOSÉ PAULO apresentou uma Resposta à Intimação, e confirmou que os valores pagos pela J&F por intermédio da pessoa jurídica MP são na verdade rendimentos do seu Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto / SP - Av. Maurílio Biagi, 1870 - CEP. 14020-750 Sta Cruz do José Jacques - Ribeirão Preto/SP Tel. 16 39131422 - www.receita.fazenda.gov.br Página 29 de 101 trabalho assalariado, vinculado a seu contrato de trabalho:

Além disso a autoridade destacou que a prestadora possui mesmo endereço do diretor, **tendo este igualmente informado que inexistiu efetiva prestação de serviços pela MP & Filhos Administrativos Ltda à J&F INVESTIMENTOS S.A:**

(TVF)

A empresa MP também foi intimada a apresentar documentos e esclarecimentos relacionados aos serviços prestados à J&F tais como: cópia das notas fiscais, contratos de prestação de serviços, descrição detalhada dos serviços prestados e comprovação, de forma cabal, da efetiva prestação dos serviços, etc. A MP foi registrada na Junta Comercial de São Paulo em 21/10/2011. A empresa foi constituída pelo JOSÉ PAULO DA SILVA FILHO - CPF: ***** como sócio administrador, e pelas sócias, MARILIA LOPES DE CARVALHO E SILVA, CPF ***** (esposa do SR JOSÉ PAULO) e MARIA ALICE DE CARVALHO E SILVA, CPF ***** (filha do SR JOSÉ PAULO). A MP tem como domicílio tributário o mesmo endereço residencial do SR JOSÉ PAULO: Alameda Corvina, 240, Residencial 11, Alphaville, Santana de Parnaíba / SP, CEP: 06.540-325, ou seja, a empresa tinha as suas operações no mesmo endereço do segurado empregado beneficiado pelos valores depositados pela J&F para a quitação da suposta prestação de serviço. Nos anos-calendário de 2013 e 2014 a MP notas fiscais, de forma sequencial para a J&F, ou seja, simulou uma prestação de serviços tendo apenas a J&F como tomadora, mas que na verdade eram remunerações para o segurado empregado JOSÉ PAULO, com o intuito claro de sonegar o imposto de renda da pessoa física e as contribuições previdenciárias da J&F.

O SR JOSÉ PAULO na qualidade de sócio/empresário da empresa MP apresentou os documentos solicitados e confirmou a emissão de notas fiscais à J&F para acobertar rendimentos auferidos pelo SR JOSÉ PAULO, conforme seguinte trecho da resposta: (grifo do autor)

- | |
|--|
| <p>2.1 Disponibiliza, neste ato, cópia em meio digital (pen drive), em PDF, Notas Fiscais de nº. 02 de 16/02/2012, nº. 03 de 04/07/2012, nº. 04 de 09/10/2012, nº. 05 de 29/04/2013 e nº. 06 de 01/04/2014;</p> <p>2.2 Informa a inexistência de Contrato de Prestação de Serviços que garantiram a prestação desses serviços;</p> |
|--|

Nos demais casos envolvendo diretores e gerentes empregados as respostas são as mesmas, ou seja, **a negativa dos serviços prestados pelas pessoas jurídicas vinculadas e, ainda, tratarem os valores pagos pela recorrente de salário.**

A mim resta claro e evidente que a J&F INVESTIMENTOS S.A descumpriu a norma de regência sobre a participação dos funcionários nos lucros e resultados da empresa, a Lei nº 10.101, de 2.000, com especial destaque para: (i) a uma pela ausência de negociação entre empregador e empregado; (ii) a duas e em consequência da primeira, diante da falta de regras claras e objetivas para obtenção do direito pelos trabalhadores e os respectivos meios de aferição individual e índice de produtividade, nos termos em que rege o art. 2º de citada lei.

Idêntico entendimento tenho quanto aos pagamentos de PLR realizados para os demais segurados empregados, constante de folha de salário, vez que é necessária uma interpretação literal da norma isentiva, nos termos em que rege o art. 111 do CTN, **tornando**

INDISPENSÁVEL o cumprimento daquelas formalidades e exigências esposadas na Lei nº 10.101, de 2.000.

Mas não para por aí, pois a prática da simulação de contratos de empresas vinculadas aos diretores e gerentes empregados joga ainda mais por terra qualquer pretensão de se obter referida isenção, especificamente para este grupo, haja vista a nulidade do negócio jurídico quanto aos serviços prestados, nos termos em que rege o art. 166, VI do Código Civil c/c art. 9º da CLT, restando patente que a recorrente buscou, mediante fraude, desviar milhões de sua base de cálculo do tributo previdenciário, o que inclusive constitui, ao menos em tese, também ilícito criminal.

Diante do exposto, considerando *in casu* que os valores pagos aos diretores e gerentes empregados, bem como aos demais funcionários da empresa, constituem o chamado salário-contribuição, nos termos em que rege o art. 28, I da Lei nº 8.212, de 1.991, inexistindo também quaisquer daqueles casos previstos em rol taxativo no §9º de referido artigo, acertada é a exação quanto ao lançamento tributário nos pontos em exame.

Passo a analisar a argumentação recursal quanto aos contribuintes individuais:

(TVF)

Nº	Segurado Contribuinte Individual	CPF	PJ Noteira	CNPJ
1	ADÃO CARLOS DE ARAUJO	217.889.521-20	PAPIROS SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS LTDA EPP	18.623.202/0001-55
2	EMERSON FERNANDES LOUREIRO	132.188.548-22	MM&D - CONSULTORIA FINANCEIRA LTDA - EPP	09.557.431/0001-28
3	FERNANDO ABE OHARA	263.126.068-84	MM&D - CONSULTORIA FINANCEIRA LTDA - EPP	09.557.431/0001-28
4	JOSÉ ANTÔNIO MARINHO NETO	184.799.228-50	MM&D - CONSULTORIA FINANCEIRA LTDA - EPP	09.557.431/0001-28
5	JOSÉ EDUARDO TOBALDINI JARDIM	205.367.788-09	JOSÉ EDUARDO TOBALDINI JARDIM - ME	24.773.922/0001-08
6	ROGÉRIO D'ALCANTARA DE QUEIROZ PERES	490.343.671-34	ECAP INFORMÁTICA LTDA ME	12.297.767/0001-03

Idêntico *modus operandi* adotado em relação aos diretores e gerentes empregados, ou seja, empresas a estes vinculadas e que, de fato, não prestaram serviços à J&F INVESTIMENTOS S.A, traduzindo em intermediação fraudulenta para a remuneração também de contribuintes individuais.

O argumento recursal quanto à inexistência de restrição legal para a distribuição de lucros e resultados a contribuintes individuais jamais se sustenta, *in casu*: (i) a uma pelas mesmas razões analisadas linhas acima quanto ao não preenchimento daqueles requisitos estabelecidos na norma de regência, em especial do art. 2º da Lei nº 10.101, de 2.000; (ii) **a duas pela prática da simulação de contratos de serviços não executados pelas empresas vinculadas, inclusive com nulidade do negócio jurídico, a rigor do art. 166, VI do Código Civil c/c art. 9º da CLT.**

Sem razão.

b. Alegação quanto ao pagamento de verbas indenizatórias

A J&F INVESTIMENTOS S.A argumenta que valores indenizatórios, pagos de modo não habitual e relativos a desligamento de dois funcionários da cia, CPF nº 446.626.456-20 e 609.662.542-87, foram objeto de tributação, devendo ser afastada a exigência, *in casu*, já que não

possuem natureza remuneratória, além da necessária obediência ao §9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91.

Quanto ao tema trago os seguintes excertos da exação:

(TVF)

Também no curso da diligencia realizada, o SR RICARDO informou que também auferiu os rendimentos apresentados abaixo, alegados e/ou a título de ""*verbas indenizatórias*"" pagos pela empresa J&F, nos anos-calendários 2015 e 2016:

DATA DO RECEBIMENTO	VALOR BRUTO (R\$)	DEDUÇÃO / RETENÇÃO IRRF (R\$)	VALOR LÍQUIDO (R\$)
30/11/2015	5.200.000,00	0,00	5.200.000,00
08/07/2016	3.500.000,00	0,00	3.500.000,00
TOTAL	8.700.000,00	0,00	8.700.000,00

Para justificar a ausência destes rendimentos do SR RICARDO na sua base de cálculo de contribuições previdenciárias, foi apresentado um Termo de Transação e Quitação Mútua e aditivo a esse termo firmados com a J&F em 17/11/2015 e 01/03/2016, respectivamente. De acordo com registros efetuados na Carteira de Trabalho e Previdência Social, a rescisão do contrato de trabalho do SR RICARDO com a J&F ocorreu em 01/12/2015. Desse modo, o Termo de Transação e Quitação Mútua teria sido firmado no final da vigência do contrato de trabalho.

Segundo esse Termo e primeiro aditivo, o SR RICARDO prestou serviços para a J&F na qualidade de empregado, no período de 01/01/2012 a 17/11/2015, nos termos da legislação trabalhistas vigente. **Conforme cláusulas transcritas a seguir, em caráter meramente liberal, a J&F aceitou pagar ao SR RICARDO os valores de R\$ 5.200.000,00 (ano-calendário 2015) e de R\$ 3.500.000,00 (no ano-calendário 2016) de forma a eliminar discussão e evitar litigio relacionado a verbas trabalhistas.** (grifo do autor)

O Termo de Transação e Quitação Mútua e o primeiro aditivo apresentados referem-se ao pagamento de R\$ 8.700.000,00 ao SR RICARDO de verba indenizatória por serviços prestados. De acordo com os ensinamentos do Professor e Mestre em Direito do Trabalho, Mauricio Godinho Delgado, as verbas indenizatórias trabalhistas e previdenciárias são de dois tipos principais: "" (a) as indenizações reais, já feitas ou a se fazer, porém sempre em função do cumprimento do contrato. São seus exemplos típicos as corretas diárias para viagem e as ajudas de custo, e (b) as indenizações construídas a outros títulos, seja para ressarcir direito trabalhista não fruído em sua integralidade, seja para reparar garantia jurídica desrespeitada, seja em face de outros fundamentos

normativamente tidos como relevantes. Nesse segundo grande grupo estão a indenização de férias não gozadas, de aviso prévio indenizado, a indenização por tempo de serviço, o próprio FGTS, a indenização especial por dispensa no mês anterior à data base, as indenizações convencionais ou normativas por dispensa justificada, as indenizações por ruptura contratual incentivada, a indenização por não recebimento do seguro desemprego, havendo culpa do empregador. Neste grupo podem-se ainda agregar as indenizações por dano moral e dano material, inclusive em razão de acidente de trabalho""

Cabe ressaltar que todos os documentos apresentados no curso dos procedimentos fiscais aqui citados (Termo de Transação e Quitação Mútua e o primeiro aditivo e comprovantes bancários) **só confirmam os pagamentos feitos pela J&F diretamente na conta bancária do SR RICARDO, mas não demonstram que os mesmos são oriundos de verbas indenizatórias. A definição de verba indenizatória foi uma mera liberalidade convencionada entre o SR RICARDO e a J&F, e como visto acima, à margem da legislação trabalhista e previdenciária. Não foram apresentadas folhas de cálculo preenchida pelo empregador ou pela Justiça do Trabalho, discriminando os rendimentos auferidos.**(grifo do autor)

(...)

Com efeito, uma verba não é indenizatória ou salarial simplesmente pela convenção das partes. Do mesmo modo, pouco adianta orientar-se pelo conceito de verba indenizatória ou salarial (da parcela percebida pelo trabalhador) para definir se determinada verba pode ou não ser tributada, isto porque, verbas indenizatórias são somente aquelas que a lei 8.212/91, em seu artigo 28, §9º mencionar a não incidência da contribuição. Assim, em qualquer acordo trabalhista ou decorrente da relação de trabalho, a discriminação da natureza jurídica da verba deverá observar o previsto no §9º do artigo 28 da lei 8.212/91. Se a lei expressamente menciona que a verba objeto do acordo não integra o salário de contribuição, por óbvio sua natureza é indenizatória e não incide recolhimento previdenciário. Se a lei nenhuma previsão faz, ou melhor, utilizando a nomenclatura do dispositivo 28, §9º da lei 8212/91, se a lei não exclui expressamente a não incidência do recolhimento, resta clara a natureza salarial. (grifo do autor)

Portanto, a regra é a natureza salarial da verba e a incidência de contribuição previdenciária sobre pagamentos efetuados pela empresa. A exceção é a natureza indenizatória (devidamente prevista na lei) e a não incidência da contribuição social. Diante disso, não se presume, nem se convencionam que as parcelas incidentes sejam de natureza indenizatória. Evidentemente, o pacto entre as partes quanto a natureza e/ou a porcentagem do valor a que se refere as verbas indenizatórias não encontra qualquer amparo legal. É preciso que seja discriminada a parcela que está sendo paga, e daí apontar nos termos da lei 8.212/91, qual parcela é indenizatória e qual é parcela salarial para então apurar o valor da contribuição previdenciária. (grifo do autor)

O outro caso, do Sr. Sérgio Thiago da Gama Giestas, **há idêntico *modus operandi***.

Em matéria estritamente casuística, restando claro o dever de prova dos recorrentes, conforme estabelecido no art. 373, II do Código de Processo Civil – CPC, ressalto que a defesa se restringiu à esfera argumentativa, donde destaco o entendimento do fisco, que aqui utilizo como razão de decidir, quanto à ausência de folhas de cálculo preenchidas pelo empregador ou pela Justiça do trabalho, **de modo a discriminar as verbas indenizatórias e assim também permitir o seu exame no contencioso**.

Utilizo o brocardo jurídico que alegar sem provar é o mesmo que não alegar, *alegatio et non probatio, nihil allegare*, deste modo os créditos constituídos devem ser mantidos, haja vista tratarem também esses pagamentos daqueles valores que definem a base de cálculo do tributo previdenciário, nos termos em que reza o art. 28, I da Lei nº 8.212, de 1.991.

Sem razão.

c. Limitação das contribuições destinadas a Terceiros

Entende a recorrente principal a necessária obediência ao limite de 20 salários-mínimos, nos termos em que rege o artigo 4º da Lei nº 6.950/81, não devendo prevalecer a exigência por superar referido limite.

Com efeito, concordo com o entendimento da Fazenda Nacional – PGFN, pois lendo e relendo as duas peças de defesa apresentadas em sede de impugnação, fls 1.400/1.415 e fls. 1.439/1.469, não houve arguição desta matéria e, portanto, tratando-se de inovação recursal, há que se aplicar o disposto no art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1.972.

Não conhecimento.

d. Alegação de qualificação indevida da multa aplicada

Entendem os recorrentes que houve qualificação indevida da multa aplicada, já que ausentes qualquer intenção de lesar o fisco e prática de ilícito, tampouco foi tentado esconder ou omitir da autoridade informações e documentos. Para além disso ainda argumenta a falta de provas nos autos quanto ao cometimento dos crimes identificados no TVF.

Em exame à autuação, a multa de ofício foi qualificada pela sonegação do tributo previdenciário e, tal como já exposto neste voto linhas acima, ressalto uma vez mais os contratos fraudulentos de serviços que sequer ocorreram de fato, conforme declarado pelos próprios funcionários, traduzindo-se no pagamento de remuneração por interposta pessoa jurídica, bem como também as PLR, de mesmo *modus operandi* e sem qualquer obediência as regras, formam um conjunto de provas robusto que denota a higidez da majoração da multa.

Portanto a sanção em exame foi corretamente imposta segundo os ditames legais e fatos apontados no lançamento, contudo e em razão da nova redação dada ao art. 44, §1º *caput* e inc. VI da Lei nº 9.430, de 1996, conforme a Lei nº 14.689, de 2023, **entendo aplicável, nos termos**

do art. 106, II, c do CTN, a legislação posterior menos severa, já que inexistente registro nos autos de reincidência:

(Lei nº 9.430, de 1996)

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

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; (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 majorado 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, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

VI – **100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;** (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023) (grifo do autor)

(CTN)

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. (grifo do autor)

Assim, a multa qualificada deve ser reduzida, *in casu*, ao patamar de 100%.

Razão parcial.

e. Alegação de não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício

As peças recursais apontam a inexistência de fundamento legal para a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício, nos termos prescritos nos arts. 113, 119 e 161 do CTN.

Quanto a matéria, aplico o precedente que abaixo transcrevo como razão de decidir:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Súmula CARF nº 108)

Sem razão.

V. CONCLUSÃO

Voto por (i) a uma por acatar parcialmente a prejudicial de decadência, excluindo aqueles créditos constituídos e respectivos acréscimos a partir da folha de salário em que houve a imposição da multa de ofício de 75%, relativo à competência de outubro de 2013 e anteriores, com fundamento no art. 150, §4º do CTN, rejeitando as demais preliminares suscitadas; (ii) a duas, no mérito, não conhecer da matéria inovada e dar parcial provimento aos recursos voluntários interpostos para reduzir a multa de ofício qualificada ao patamar de 100%.

É como voto!

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino