



**Processo nº** 16327.001012/2009-55  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-010.088 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de julho de 2023  
**Recorrente** ITAU VIDA E PREVIDENCIA S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/08/2004 a 31/08/2004

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. NATUREZA JURÍDICA DO TRIBUTO RECOLHIDO. LANÇAMENTO COMPLEMENTAR DE RUBRICA ESPECÍFICA EFETIVADO DE OFÍCIO RELATIVO A TRIBUTO DA MESMA NATUREZA. DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. SÚMULA CARF N.º 99.

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4.º, 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 imponível 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, cuja natureza seja a mesma das antecipadas, neste modo o prazo decadencial das rubricas lançadas de ofício é contado a partir da ocorrência do respectivo fato imponível, seguindo a regra das respectivas rubricas de mesma natureza e competência antecipadas e sujeitas a homologação da autoridade administrativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso para declarar a decadência na competência de agosto de 2004.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Christiano Rocha Pinheiro, Leonam Rocha

de Medeiros, Gleison Pimenta Sousa, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Martin da Silva Gesto e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

## Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 182/194), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 143/158), proferida em sessão de 23/06/2010, consubstanciada no Acórdão n.º 16-25.801, da 14.<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP I (DRJ/SP1), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

### ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2004 a 31/08/2004, 01/11/2004 a 30/11/2004, 01/01/2005 a 31/03/2005, 01/08/2005 a 31/08/2005, 01/10/2005 a 31/03/2006, 01/08/2006 a 31/08/2006, 01/10/2006 a 31/10/2006

### LANÇAMENTO FISCAL.

Ato administrativo emitido de acordo com o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional e no artigo 37 da Lei nº 8.212/91 com as alterações da Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, DOU de 04/12/2008.

### DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Com o entendimento sumulado da Egrégia Corte (Súmula nº 08/2008) e do Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, na contagem do prazo decadencial para constituição do crédito das contribuições devidas à Seguridade Social, na hipótese de lançamento de ofício, utiliza-se a regra geral do art. 173, I, do CTN.

### CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS EM DESACORDO COM A LEI. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

Considera-se salário-de-contribuição a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Art. 28, inc. I, c/c art. 22, I, e II, da Lei 8.212/91.

Integram o salário-de-contribuição pelo seu valor total o pagamento de verbas a título de participação nos lucros ou resultados, quando em desacordo com a legislação correlata. Art. 28, § 9º, "j", da Lei 8.212/91.

### AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA DIFERENCIADA.

A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual trate o processo administrativo, importa renúncia ao contencioso administrativo, conforme art. 126, § 3º, da Lei nº 8.213/91.

O curso do processo administrativo terá prosseguimento em relação à matéria diferenciada.

O julgamento administrativo limitar-se-á à matéria impugnada, distinta da constante do processo judicial.

Impugnação Improcedente  
Crédito Tributário Mantido

### Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com auto de infração juntamente com as peças integrativas e respectivo Relatório Fiscal juntado aos autos, foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata-se de Auto de Infração Debcad nº 37.235.800-4, lançado pela fiscalização contra a empresa em epígrafe, procedimento fiscal instaurado pelo Mandato de Procedimento Fiscal – MPF nº 08.1.66.00-2008-00337-1, no valor total de R\$ 103.958,82 (cento e três mil e novecentos e cinquenta e oito reais e oitenta e dois centavos), consolidado em 25/09/2009, que, conforme Relatório Fiscal de fls. 59/77, refere-se às contribuições correspondentes à parte da empresa, adicional de 2,5% (dois e meio por cento) sobre a contribuição previdenciária das entidades mencionadas no § 1º do art. 22, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Relata a Fiscalização que em 17 de dezembro de 1999, a empresa ajuizou ação ordinária com pedido de tutela antecipada, junto à 2<sup>a</sup> Vara da Justiça Federal em São Paulo, em face da Unido Federal, através da qual pretende afastar, pela declaração incidental de constitucionalidade, as determinações contidas no § 1º do art. 22, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que institui adicional de 2,5% (dois e meio por cento) sobre a contribuição previdenciária das entidades que menciona (Processo nº 1999.61.00.060301-3).

Que em 18 de janeiro de 2000 houve o indeferimento do pedido de antecipação de tutela e, em 07 de fevereiro de 2000 ocorreu a interposição de agravo de instrumento, com pedido de efeito suspensivo ativo, o qual foi concedido, determinando a suspensão da exigibilidade da contribuição adicional. Todavia, em 17 de março de 2005 o agravo foi indeferido e, em 19 de agosto de 2005, deu-se a interposição de apelação, com demanda de atribuição de efeito suspensivo, a qual é recebida, em 06 de setembro de 2005, com duplo efeito. Em 03 de abril de 2007 os autos foram então distribuídos e encontram-se conclusos ao relator aguardando oportuno julgamento, de acordo com Certidão de Objeto e Pé, expedida em 15 de setembro de 2009.

Diante do quadro que descreve a fiscalização lançou neste Auto de Infração, (AIOP), somente as contribuições da empresa correspondente ao adicional de 2,5% previsto no art. 22, § 1º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, alvo de ação judicial, sendo as contribuições da empresa advindas do art. 22, incisos I e II, da Lei nº 8.212/91, objeto de autuação em separado (Debcad nº 37.235.799-7).

Informa, ainda o relatório fiscal que quando do exame dos documentos: Livros Diário e Razão; Folhas de Pagamento; Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP; Guias da Previdência Social – GPS; Convenções Coletivas; Regulamentos de Distribuição da Participação nos Lucros ou Resultados; Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ e Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF, constatou o não recolhimento das contribuições previdenciárias sobre as rubricas relacionadas à "Participação nos Lucros e Resultados" pagas aos empregados em desacordo com a legislação vigente.

Constituem fatos geradores das contribuições lançadas as remunerações pagas aos segurados empregados a propósito de "Participação nos Lucros e Resultados", no período de agosto e novembro de 2004; janeiro a março e agosto de 2005; outubro de 2005 a março de 2006; agosto e outubro de 2006, sobre as quais não foram recolhidas as devidas contribuições previdenciárias.

Os valores apurados encontram-se demonstrados no Discriminativo Analítico do Débito – DAD. Consta que os valores foram fornecidos pela empresa por meio magnético, confirmados na contabilidade e folhas de pagamento do sujeito passivo, fornecidos em arquivos magnéticos todos validados e confirmados conforme códigos de identificação constante do relatório fiscal.

O Relatório Fiscal fundamenta o lançamento nas hipóteses de incidência das contribuições previdenciárias, artigos 12, 22 e 28, todos da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, no conceito de fato gerador da contribuição previdenciária, na composição da base de cálculo na legislação previdenciária fatos que integram a base de cálculo, bem

como outros que, expressamente exclui, na previsão constitucional e sua desvinculação da remuneração, desde que paga em conformidade com lei específica.

No período do lançamento é a Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, que disciplina a participação dos trabalhadores nos lucros e resultados da empresa, estabelecendo os requisitos necessários para que a desvinculação da participação da remuneração ocorra como fundamentado no Relatório Fiscal.

Esclarece a Auditora que as Convenções Coletivas de Trabalho específicas sobre participação dos empregados nos lucros ou resultados das Empresas de Seguros Privados e de Capitalização, relativas aos anos base 2003 (valores pagos em 2004), 2004 (valores pagos em 2005) e 2005 (valores pagos em 2006), não se coadunam com as exigências legais. Menciona como exemplo o conteúdo da Convenção Coletiva de 2004.

Através de relatório circunstanciado a Auditora descreve os requisitos legais que foram descumpridos pela empresa, fls. 59/77 e, discorre sobre o Cálculo da Multa aplicada, dos documentos examinados e dos que integram o auto de infração.

### **Da Impugnação ao lançamento**

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênia para reproduzir:

No prazo regulamentar, a empresa impugnou o lançamento através do instrumento de fls. 95/106 e, documentos às fls. 107/139, alegando que:

#### **DOS FATOS**

A Impugnante tomou ciência em 30 de setembro de 2009 que havia sido lavrada contra ela o Auto de Infração no valor de R\$ 03.958,82, sob a alegação da ausência de recolhimento do adicional de 2,5% sobre as contribuições previdenciárias no período de agosto de 2004, novembro de 2004, janeiro a março de 2005, agosto de 2005, outubro a março de 2006, agosto de 2006 e outubro de 2006, vinculada à NFLD nº 37.235.799-7, que discute a não incidência da contribuição previdenciária sobre os pagamentos realizados a título de participação nos lucros e resultados.

Que a fiscalização entendeu que, por se tratar de programa de participação nos lucros da empresa, se sujeita à Lei nº 10.101/2000. No entanto, segundo conclusão do auditor fiscal, não teria havido a negociação prévia com os empregados, nem o estabelecimento de critérios e condições para o benefício, o que levaria à conclusão de que o pagamento independeria da obtenção de resultados. Dessa forma, procedeu a descaracterização das verbas pagas a título de participações nos lucros e resultados e incluiu-as na base de incidência das contribuições previdenciárias.

Esclarece a Impugnante que a autuação ora impugnada exige a contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de PLR conforme critérios fixados nas Convenções Coletivas de Trabalho, bem como os valores excedentes àqueles acordados nas Convenções.

Que as alegações e as conclusões levantadas pela auditoria fiscal não procedem, razão pela qual a presente autuação não pode subsistir.

#### **DA DECADÊNCIA PARCIAL DO LANÇAMENTO**

Que o Supremo Tribunal Federal já pacificou o entendimento sobre a natureza tributária das contribuições sociais após o advento da Constituição de 1988, destaca parte do voto do Relator Ministro Moreira Alves no RE nº 146.733-9.

Que não mais se questiona sobre a natureza tributária das contribuições sociais, sendo a elas aplicáveis todas as regras e princípios de direito tributário.

Menciona e transcreve a Sumula Vinculante nº 8 e, conclui a Impugnante que pela jurisprudência do STJ que cita e pelo parecer, que concluía pela aplicação do prazo de 10 anos (na leitura conjunta dos artigos 173, I, e 150, § 4º, ambos do CTN) já está integralmente superada, conforme entendimento firmado pela 1<sup>a</sup> Seção do Superior Tribunal de Justiça (Direito Público), para quem o fisco tem o prazo de cinco anos,

contados do fato gerador, para homologar o pagamento, sob pena de não mais poder fazê-lo (homologação tácita), como se depreende do seguinte acórdão:

**TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.**

Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos.

Por entender oportuno transcreve parte do voto do Ministro Relator Ari Pargendler:

"(..) Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, porque lhe faltará objeto; (...) Aqui, o contribuinte antecipou o montante do tributo, a seu juízo, devido. A Fazenda Pública tinha cinco anos, a partir do fato gerador do imposto, para homologar esse pagamento, expressamente ou tacitamente (CTN 150, § 4º). Decorrido esse prazo, decaiu do direito de constituir o crédito tributário correspondente às diferenças, a seu ver, exigíveis."

Menciona também julgado da 1<sup>a</sup> Seção do Superior Tribunal de Justiça, EDResp nº 432.984-SP, Relator Ministro José Delgado.

Do que expõe conclui a Impugnante que o prazo decadencial é sempre de 5 anos, podendo ter início na data do fato gerador (quando estiver presente a antecipação do tributo, caso em que se estará diante de tributo sujeito ao lançamento por homologação) ou no primeiro dia do exercício seguinte, quando o sujeito passivo deixar de antecipar o tributo que lhe competia.

Que, no presente caso, não há dúvida quanto ao recolhimento antecipado da contribuição previdenciária, já que a Impugnante a recolheu em todas as competências autuadas, mas sobre base de cálculo apurada a partir das verbas por ela consideradas "salariais".

Que assim, se aplica às contribuições previdenciárias o Código Tributário Nacional e, considerando que elas se sujeitam ao lançamento por homologação tendo em vista que houve, ao caso, a antecipação de recolhimento das contribuições previdenciárias, o prazo decadencial aplicável é de 5 (cinco) anos contados do fato gerador, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN. Transcreve o dispositivo legal.

Que por consequência o lançamento em questão deve ser cancelado em parte, tendo em vista que decaíram os supostos fatos geradores ocorridos no período de agosto de 2004, já que a ciência de sua lavratura ocorreu somente em 30 de setembro de 2009, ou seja, há mais de cinco anos contados do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

**DO DIREITO  
A REMUNERAÇÃO TRATADA NO ART. 457 DA CLT  
COMO BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA**

Que o fisco federal justificou a autuação alegando que o pagamento de participação nos lucros e resultados deve ser incluído na base de cálculo para as contribuições previdenciárias, pois a Lei nº 8.212/91, em seu artigo 28, inciso I, defini o que é o salário-de-contribuição, e dispõe que a contribuição previdenciária incide sobre a remuneração.

Que "Remuneração", nos termos do artigo 457 da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, é o conjunto das retribuições recebidas habitualmente pela prestação de serviços, em dinheiro ou em utilidades, provenientes do empregador ou de terceiros, mas decorrentes do contrato de trabalho. Nesse conceito mais amplo, inclui-se a definição de "salário" e de "gorjeta".

Que "Salário", por sua vez, é o conjunto de prestações fornecidas diretamente ao trabalhador pelo empregador em decorrência do contrato de trabalho, seja em contraprestação ao trabalho prestado, seja pela disponibilidade do trabalhador, ou das demais hipóteses prevista em lei.

Que assim, a remuneração é sempre decorrente da prestação laboral. É o conjunto de pagamentos realizados (pelo empregador ou terceiro) como contraprestação do serviço realizado pelo empregado.

Que, para que determinada verba possua natureza remuneratória e, desse modo, possa estar incluída no conceito de salário-de-contribuição do artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, seu pagamento deve estar diretamente relacionado à realização do trabalho e, consequentemente, se o pagamento não decorre diretamente do serviço prestado, não se pode falar em natureza remuneratória e, portanto, em incidência de contribuição previdenciária.

Todavia, o fisco federal entendeu que os pagamentos feitos pela Impugnante a seus funcionários, a título de participação nos lucros e resultados, se enquadram no conceito de remuneração, base de cálculo para as contribuições previdenciárias.

Conforme se verá no entanto, este não é o entendimento que merece prevalecer.

#### DA NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE O PAGAMENTO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA EMPRESA

Que o autuante sustentou que as convenções coletivas não cumpriram os requisitos mínimos exigidos pela legislação, pois determinavam um valor fixo a ser pago a todos os empregados, independentemente do alcance de índices de produtividade, qualidade ou lucratividade, da execução de programa de metas ou de quaisquer resultados.

Que foi suscitado pelo auditor fiscal, como argumento para caracterizar a falta de negociação entre as partes, o fato de que as convenções seriam assinadas sempre após o início de vigência dessas convenções.

Que com relação aos programas próprios (valores pagos a título de participação nos resultados – PR – acima do valor previsto nas Convenções Coletivas de Trabalho), o auditor fiscal entendeu que o contribuinte ao pagar valores além dos previstos nos instrumentos de negociação, passa a fazê-lo por liberalidade, enquanto que a participação nos lucros decorre de lei e, portanto, tais valores deveriam compor a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Que a controvérsia é de fácil solução, uma vez que não há incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas pagas pela Impugnante a título de participação nos lucros e resultados, por expressa previsão legal.

Que o artigo 22, inciso I, da Lei nº 8.212/91, assim como o artigo 201 do Decreto nº 3.048/99, determinam que a empresa contribua para o financiamento da Seguridade Social recolhendo contribuição correspondente a 20% sobre as remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho.

Que o § 2º do artigo 22 da Lei nº 8.212/91, excepciona expressamente do campo de incidência da contribuição todas as situações previstas no § 9º do artigo 28, retirando do conceito legal de "remuneração" uma série de verbas eventualmente pagas pelas empresas aos que lhes prestam serviços, dentre elas a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando pagos de acordo com a legislação.

Que a participação nos lucros ou resultados não cumpre um dos requisitos necessários à caracterização da verba de natureza salarial, qual seja, a habitualidade, conforme disposto no artigo 3º da Lei nº 10.101/00, o que também afasta qualquer dúvida quanto a sua não integração ao salário-de-contribuição. Previsões que cumprem o disposto no artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal de 1988 (CF/88).

Que a fiscalização equivocou-se porque:

- (i) - as verbas ora discutidas, pagas pela Impugnante, possuem verdadeiramente a natureza de participação nos resultados, tendo em vista que efetivamente decorrem dos resultados obtidos pela Impugnante naquele período;
- (ii) - as obrigações tributárias, notadamente o recolhimento da contribuição previdenciária, tem por fonte única e exclusivamente a lei, que prevê um fato ou situação que, uma vez ocorrido, dá nascimento A obrigação (fato gerador), nos termos dos artigos 113, §1º, e 114 do Código Tributário Nacional

Que nenhum cidadão se obriga ao pagamento de tributos sendo pela prática de um fato previamente delineado na lei e tal situação fática, no entanto, não ocorreu no presente caso, nos termos do art. 22 c/c o art. 28, § 9º, "j", da Lei nº 8.212/91.

Transcreve o artigo 2º e incisos I e II, da Lei nº 10.101/00, argumentando que no caso foram atendidas todas as determinações legais pertinentes à Lei nº 10.101/00 e Medidas Provisórias anteriores, que caracterizam o pagamento da participação nos

resultados como excludente do salário-de-contribuição (art. 28, § 9º, "j", da Lei nº 8.212/91).

Que, de fato, alguns empregados recebem conforme programa previsto na Convenção Coletiva de Trabalho e outros conforme determinam programas próprios. Isso ocorre em decorrência da especificidade do trabalho desenvolvido por cada um. Assim, algumas áreas possuem programas próprios, que são compensados com a PLR convencional e outras áreas que não possuem programas próprios recebem a PLR convencional. Salienta que os programas próprios discriminam os critérios e condições de recebimento de PR, bem como os cargos que são elegíveis ao seu recebimento.

Que também é descabida a alegação contida na autuação de que as Convenções Coletivas de Trabalho não determinavam "regras claras e objetivas" para pagamento de PLR. A Lei nº 10.101/00, determina em seu art. 2º, II, que a participação nos lucros poderá ser objeto de convenção coletiva. Em seu § 1º, dispõe expressamente no inciso I, que os critérios e condições podem ser considerados por índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa. Salienta que as Convenções Coletivas são firmadas envolvendo toda a categoria profissional. Como as PLR's são baseadas em lucratividade da empresa, todos os setores da empresa estipulam suas metas para garantir o lucro da empresa e sua participação nos resultados.

Que a lei específica não traz nenhuma previsão estabelecendo a data em que o acordo deve ser firmado. Assim, os critérios legais para caracterização da PLR foram integralmente cumpridos e o mesmo argumento se aplica aos programas próprios. Não há dispositivo legal que imponha limite temporal para negociação e divulgação dos programas próprios.

Que pelo alegado entende que restou demonstrado o descabimento da cobrança das contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas a título de participação nos lucros ou resultados.

#### DA INCONSTITUCIONALIDADE DO ADICIONAL DE 2,5% IMPUTADO A IMPUGNANTE

Que como mencionado no relatório fiscal a exigência do adicional de 2,5% imputado à Impugnante está sendo discutida nos autos da ação judicial nº 1999.61.00.060301-3.

Que a instituição de um adicional às entidades de previdência privada é inconstitucional, que fere os princípios constitucionais da igualdade e da isonomia, que não há correlação lógica que justifique a discriminação e, nem suporte constitucional.

Discorre que a desigualdade não pode apoiar-se na perspectiva de rentabilidade.

#### DO PRINCÍPIO DA REFERIBILIDADE

Que ainda que se considere a referibilidade indireta da materialidade ou da base de cálculo das contribuições previdenciárias, segundo atuação estatal ou destinação específica de provimento da Seguridade Social, a discriminação não se justifica.

Que em função das condições de trabalho a atividade da entidade de previdência privada enseja menor demanda de serviços da Seguridade Social em função das condições de trabalho. É descabida a discriminação feita pelo legislador.

#### DO PEDIDO

Requer seja julgado totalmente improcedente o lançamento, quer em face da decadência parcial do lançamento, quer em face da impossibilidade de se incluir os pagamentos realizados a título de participação nos lucros ou resultados na base de cálculo da contribuição previdenciária, e, portanto, como base para o adicional de 2,5%, afastando, via de consequência, a multa de ofício imposta pelo presente auto de infração.

Protesta-se pela juntada dos documentos anexos e produção de todas as provas admitidas em direito.

#### Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita.

**Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF**

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Consta nos autos Termo de Apensação deste feito ao Processo n.º 16327.001011/2009-19 (e-fl. 256).

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

Dias após publicação da pauta de julgamento (DOU n.º 121, de 28/06/2023, Seção 1, págs. 48 a 50) e reiterados em memoriais apresentados, a contribuinte esclareceu que a ação judicial discutia o adicional de 2,5%, mas que, considerando ter sido vencida, informa que a Ação Ordinária a ele vinculada (0060301-58.1999.4.03.61002) findou com a transformação da totalidade do depósito em renda em favor da União Federal através do e-dossiê nº 10080.000675/1115-63, de modo que se verifica a extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, I, do CTN, o que contemplaria a matéria da PLR. A controvérsia remanescente para a contribuinte seria exclusivamente o pleito de decadência do lançamento para a competência agosto de 2004, matéria de ordem pública, tendo o lançamento ocorrido para prevenir decadência.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

**Voto**

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

**Admissibilidade**

Conforme exposto na parte final do relatório, dias após publicação da pauta de julgamento (DOU n.º 121, de 28/06/2023, Seção 1, págs. 48 a 50) e reiterados em memoriais apresentados, a contribuinte esclareceu que a ação judicial discutia o adicional de 2,5%, mas que, considerando ter sido vencida, informa que a Ação Ordinária a ele vinculada (0060301-58.1999.4.03.61002) findou com a transformação da totalidade do depósito em renda em favor da União Federal através do e-dossiê nº 10080.000675/1115-63, de modo que se verifica a extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, I, do CTN, o que contemplaria a matéria da PLR. A controvérsia remanescente para a contribuinte seria exclusivamente o pleito de decadência do lançamento para a competência agosto de 2004, matéria de ordem pública, tendo o lançamento ocorrido para prevenir decadência.

Neste horizonte, a admissibilidade e controvérsia é exclusiva sobre a decadência do lançamento para a competência agosto de 2004.

Pois bem. Para a controvérsia em curso o Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 23/07/2010, e-fl. 181, protocolo recursal em 24/08/2010, e-fl. 182, e despacho de encaminhamento, e-fl. 222), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

## Mérito

### Apreciação de prejudicial do mérito (matéria exclusiva apreciada em controvérsia atual)

#### - Decadência

Observo que a recorrente requereu seja reconhecida a decadência parcial do lançamento em relação a competência agosto de 2004.

Explica que a DRJ ao aplicar a Súmula Vinculante n.º 8 teria ordenado a contagem utilizando como regra cogente o art. 173, I, do CTN. A recorrente alega se aplicar o art. 150, § 4.º, do CTN, não havendo obrigação de seguir irrestritamente o art. 173, I, do CTN, inclusive por haver recolhimentos parciais de contribuições, considerando que contribui regularmente para a seguridade social, mas discute unicamente a não inclusão na GFIP das rubricas referentes ao pagamento de PLR, vez que entende não ser base de cálculo por considerar não ter caráter remuneratório.

Pois bem. O procedimento fiscal, conforme o relatório do auto de infração (e-fls. 125 e seguintes) apura “diferenças” de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos empregados, correspondentes à parte da empresa, bem como as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho. Ademais, a notificação do lançamento se deu em 30/09/2009 (e-fl. 114), enquanto isso o período de apuração corresponde a agosto e novembro de 2004, janeiro a março e agosto de 2005, outubro de 2005 a março de 2006, e agosto e outubro de 2006. Deste modo, deve-se aplicar efetivamente a regra do § 4.º do art. 150 do CTN e, assim, tem-se a decadência do lançamento em relação a competência agosto de 2004.

Isto porque, na forma da Súmula CARF n.º 99, tem-se que: “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.”

Afinal, para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4.<sup>º</sup>, do CTN, para contribuições previdenciárias cuja natureza é de tributo sujeito a lançamento por homologação, não se observando dolo, fraude ou simulação, considera-se a existência de pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato imponível, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo que resultou no referido recolhimento, rubrica específica de mesma espécie e natureza das antecipações que vem a ser exigida pela autoridade fiscal no auto de infração do lançamento substitutivo efetuado e revisto de ofício com base em omissão ou inexatidão, lavrado por ocasião do procedimento fiscal. Deste modo, o prazo decadencial para esta rubrica de mesma espécie e natureza deve ser contado a partir da ocorrência do respectivo fato imponível. Ocorrendo a caducidade, deve-se declarar o perecimento do direito potestativo da Administração Tributária de realizar o lançamento.

Sendo assim, declaro a decadência parcial do lançamento em relação a competência agosto de 2004.

### **Conclusão quanto ao Recurso Voluntário**

Em apreciação racional da lide remanescente acerca da decadência do lançamento na competência agosto/2004, motivado pelas normas aplicáveis à espécie, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço do recurso e, no mérito, dou-lhe provimento no sentido exclusivo de acolher a prejudicial de decadência do lançamento, declarando a decadência do lançamento no que se refere à competência agosto/2004.

Com relação a matéria que o contribuinte excluiu do litígio com as informações últimas (em tribuna, em memoriais, em petição pós-publicação da pauta), isto é, sobre o lançamento do crédito por conta da PLR, que se alega informada como paga/extinto o crédito por estar contida(o) no adicional de 2,5% e que foi o depósito do processo judicial convertido em renda da União, caberá a unidade responsável tratar da confirmação por ocasião da liquidação.

Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso para declarar a decadência na competência de agosto de 2004.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros

Fl. 11 do Acórdão n.º 2202-010.088 - 2<sup>a</sup> Sejul/2<sup>a</sup> Câmara/2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
Processo nº 16327.001012/2009-55