



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.720021/2014-67
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.260 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de agosto de 2021
Recorrente TNL PCS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS. SAT/RAT. VERBA RECEBIDA APÓS O TÉRMINO DO CONTRATO DE TRABALHO. TERMO DE CONFIDENCIALIDADE. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. NÃO COMPOSIÇÃO.

A Constituição Federal prevê a cobrança de contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho. Cabe, então, perquirir a natureza jurídica da verba para concluir pela composição da base de cálculo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Francisco Ibiapino Luz e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Marcelo Rocha Paura (suplente convocado), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão (fls. 555 a 560) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito constituído por meio de 3 Autos de Infração:

- DEBCAD nº 51.033.918-2 (fls. 113 a 123): contribuições patronais (empresa e SAT/RAT) incidentes sobre remunerações apuradas nas DIRF, em recibos e notas

fiscais de contribuintes individuais, e na folha de pagamentos de 10/2009 - Valor R\$ 302.419,56;

- DEBCAD nº 51.033.919-0 (fls. 124 a 131): contribuições destinadas a terceiros incidentes sobre remunerações apuradas nas DIRF, em recibos e notas fiscais de contribuintes individuais, e na folha de pagamentos de 10/2009 - Valor R\$ 77.424,65; e

- DEBCAD nº 51.033.920-4 (fl. 132): para a aplicação de multa em razão de a empresa ter deixado de preparar folha de pagamento das remunerações pagas a todos os segurados (CFL 30) - Valor R\$ 5.438,61.

Consta no Relatório Fiscal (fls. 7 a 34) que os fatos geradores do lançamento foram agrupados em três levantamentos: CC (Contrato de Confidencialidade); CI (Contribuintes individuais) e DS (diferença de salário).

A DRJ relatou que o contribuinte não contestou os lançamentos relativos aos levantamentos CI e DS julgou a impugnação improcedente, quanto ao levantamento CC, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

TEMPO A DISPOSICÃO DO EMPREGADOR. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

Inclui-se no conceito de salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte (OI MÓVEL S/A – sucessora por incorporação da empresa TNL PCS S/A) foi cientificado em 11/06/2015 (fl. 562) e apresentou recurso voluntário em 10/07/2015 (fls. 566 a 577) sustentando: a) pagamento integral da obrigação da obrigação exigida no DEBCAD 51.033.920-4; b) quanto aos AI's de obrigação principal, o recolhimento das contribuições incidentes sobre a diferença salarial paga a Alex Waldemar (DS) e a remuneração dos contribuintes individuais (CI); c) controvérsia apenas quanto às contribuições incidentes sobre os valores pagos em decorrência dos contratos de confidencialidade (CC); d) as verbas de natureza indenizatória não compõem a base de cálculo das contribuições.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

O recorrente informa que realizou o pagamento do crédito constituído nos Autos de Infração DEBCAD nº 51.033.920-4, DEBCAD nº 51.033.919-0 e DEBCAD nº 51.033.918-2, neste último apenas quanto às contribuições incidentes sobre a diferença salarial paga a Alex Waldemar Zorning (DS) e a remuneração dos contribuintes individuais (CI), restando a lide

controversa apenas quanto às contribuições lançadas sobre os valores pagos em decorrência dos contratos de confidencialidade (CC).

Cinge-se a controvérsia, portanto, quanto ao levantamento CC (Contratos de Confidencialidade).

Sustenta o recorrente que os valores pagos em decorrência dos contratos de confidencialidade tem natureza indenizatória.

A Constituição Federal prevê a instituição de contribuições sociais a serem pagas pelo trabalhador e demais segurados da previdência social e pelo empregador, empresa ou entidade a ela equiparada; incidindo sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício – arts. 149 e 195.

No plano infraconstitucional, a Lei nº 8.212, de 24/07/1991, instituiu as contribuições à seguridade social a cargo do **empregado e do trabalhador avulso** com alíquotas de 8%, 9% ou 11% (art. 20); e a cargo do contribuinte **individual e facultativo** com alíquota de 20% (art. 21) - ambas sobre o salário-de-contribuição.

Outrossim, instituiu as contribuições a cargo da **empresa com alíquota de 20%** sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais, que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial; e para **o financiamento dos benefícios previstos nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213/91 e aqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa** decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, tendo alíquotas de 1%, 2% ou 3% (art. 22).

A empresa, portanto, é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais.

As contribuições destinadas a Terceiros possuem identidade de base de cálculo com as contribuições previdenciárias e devem seguir a mesma sistemática¹, a teor do que dispõe o art. 3º, § 2º, da Lei nº 11.457/2007.

¹ TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A TERCEIROS (SISTEMA S E OUTROS). IDENTIDADE DE BASE DE CÁLCULO COM AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS, SEGUINDO A MESMA SISTEMÁTICA. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE: AVISO PRÉVIO INDENIZADO, QUINZE PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA E TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. AGRAVO INTERNO DA FAZENDA NACIONAL NÃO PROVIDO.

1. Esta Corte Superior de Justiça firmou o entendimento de que as contribuições destinadas a terceiros (sistema S e outros), em razão da identidade de base de cálculo com as contribuições previdenciárias, devem seguir a mesma sistemática destas, não incidindo sobre as rubricas que já foram consideradas por esta Corte como de caráter indenizatório. Precedentes: AgInt no REsp. 1.806.871/DF, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 6.5.2020 e AgInt no REsp. 1.825.540/RS, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, DJe 1.4.2020.

2. In casu, deve ser afastada a incidência da exação sobre o aviso prévio indenizado, os quinze primeiros dias de afastamento que antecedem o auxílio-doença e o terço constitucional de férias.

3. Agravo Interno da FAZENDA NACIONAL a que se nega provimento.

(AgInt no AREsp 1714284/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01/12/2020, DJe 09/12/2020)

O DEBCAD nº 51.033.918-2 (fls. 113 a 123) se refere às contribuições patronais (empresa) e SAT/RAT incidentes sobre remunerações apuradas nas DIRF, em recibos e notas fiscais de contribuintes individuais, e na folha de pagamentos de 10/2009, no valor de R\$ 302.419,56, tendo como fato geradores três levantamentos: CC (Contrato de Confidencialidade); CI (Contribuintes individuais) e DS (diferença de salário).

O Relatório Fiscal especifica entre as fls. 21 a 24 como foi apurado o Levantamento CC- CONTRATOS DE CONFIDENCIALIDADE.

Informa que na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) retificadora, do ano-calendário 2009, o recorrente indicou retenção do IR (código 0588 – rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício) realizada para 13 pessoas, sendo que 6 destas não foram inseridas nas GFIP.

Assim menciona (fl. 22):

55 Anexa à resposta, foram apresentados os denominados "TERMO DE COMPROMISSO E OUTRAS AVENÇAS QUE ENTRE SI CELEBRAM... (nome do contratante e do contratado)" firmados com 06 (seis) pessoas físicas, cujas cópias são partes integrantes do presente processo.

56 Em consulta aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se que todas as 06 (seis) pessoas físicas, que firmaram o contrato mencionado no parágrafo anterior, haviam sido EMPREGADAS da TNL PCS S/A em período imediatamente anterior à assinatura do referido Termo, conforme discriminado no quadro a seguir:

DADOS DO SEGURADO			CONTRATO DE TRABALHO		ASSINATURA DO TERMO
NOME	NIT	CPF	ADMISSÃO	DEMISSÃO	
ROSA MARIA FERREIRA G. PIRES	1.700.049.216-1	062.097.262-91	15/05/1980	22/09/2008	01/10/2008
FLAVIA ANDREA FIGUEIREDO CHAVES	1.322.224.642-3	257.931.792-91	01/06/2000	22/09/2008	01/10/2008
GUILHERME COSTA	1.033.088.730-8	261.282.257-72	01/12/2001	18/09/2009	21/09/2009
JOSE LUIS VOPINI MATTOS	1.086.731.407-6	742.077.507-97	15/12/2006	24/07/2009	30/07/2009
ANTONIO PARRINI PIMENTA	1.241.139.718-8	898.384.677-15	25/06/2001	26/10/2009	30/10/2009
JOSE LUIS MAGALHAES SALAZAR	1.228.896.832-1	902.518.577-00	01/02/1999	01/12/2008	01/12/2008

57 Os referidos Termos de Compromissos caracterizaram-se pelo acordo entre o sujeito passivo e seus antigos empregados, no qual o sujeito passivo pagou a seus contratados remuneração mediante a guarda de informações confidenciais por parte destes, não intervenções em canais de venda diretos, bem como a obrigação de não prospectar, aliciar e/ou contratar, direta ou indiretamente, por que meio for, empregado pertencente aos quadros de quaisquer empresas do Grupo, devendo obedecer as especificações constantes do Termo firmado.

58 Os Termos de Compromissos dispunham ainda de cláusula que determinava que dentro do período de vigência do contrato, a partir da data de sua assinatura e mediante solicitação da Contratante, o contratado poderia ***"eventualmente, ser demandado a lhe prestar serviços de consultoria dentro de sua especialização, estando, desde já, os eventuais valores incluídos nos termos do item 1.1 deste instrumento, não sendo devido, portanto, nenhum pagamento adicional por parte da CONTRATANTE"***.

Às fls. 36, o Fiscal autuante especificou a remuneração de cada uma dessas 6 pessoas físicas no ano-calendário 2009, separadas por competência, sob o título de "Remuneração – Contrato de Confidencialidade".

A mesma planilha é reproduzida às fls. 40 como "Anexo 3 – Relação de Segurados não inseridos nas folhas de pagamento".

Na sequência, estão os termos de compromisso das 6 pessoas e as DIRFs, respectivamente:

Rosa Maria – fls. 42 a 49; 91

Flávia Andrea – fls. 50 a 57; 92

Guilherme Costa – fls. 58 a 66; 93

José Luís Volpini – fls. 67 a 74; 94

Antonio Parrini – fls. 75 a 83; 95

José Luís Magalhães – fls. 84 a 90; 96

A DRJ concluiu pela incidência das contribuições por tratar-se de remuneração referente ao tempo de disposição do obreiro ao empregador.

O art. 4º da CLT² dispõe que considera-se como de serviço efetivo o período em que o empregado esteja à disposição do empregador, aguardando ou executando ordens, salvo disposição especial expressamente consignada.

E o art. 244, § 2º, da CLT³ informa que Considera-se de "sobre-aviso" o empregado efetivo, que permanecer em sua própria casa, aguardando a qualquer momento o chamado para o serviço.

² Art. 4º - Considera-se como de serviço efetivo o período em que o empregado esteja à disposição do empregador, aguardando ou executando ordens, salvo disposição especial expressamente consignada.

Parágrafo único - Computar-se-ão, na contagem de tempo de serviço, para efeito de indenização e estabilidade, os períodos em que o empregado estiver afastado do trabalho prestando serviço militar ... (VETADO) ... e por motivo de acidente do trabalho. (Incluído pela Lei nº 4.072, de 16.6.1962)

§ 1º Computar-se-ão, na contagem de tempo de serviço, para efeito de indenização e estabilidade, os períodos em que o empregado estiver afastado do trabalho prestando serviço militar e por motivo de acidente do trabalho. (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017) (Vigência)

§ 2º Por não se considerar tempo à disposição do empregador, não será computado como período extraordinário o que exceder a jornada normal, ainda que ultrapasse o limite de cinco minutos previsto no § 1º do art. 58 desta Consolidação, quando o empregado, por escolha própria, buscar proteção pessoal, em caso de insegurança nas vias públicas ou más condições climáticas, bem como adentrar ou permanecer nas dependências da empresa para exercer atividades particulares, entre outras: (Incluído pela Lei nº 13.467, de 2017) (Vigência)

I - práticas religiosas; (Incluído pela Lei nº 13.467, de 2017) (Vigência)

II - descanso; (Incluído pela Lei nº 13.467, de 2017) (Vigência)

III - lazer; (Incluído pela Lei nº 13.467, de 2017) (Vigência)

IV - estudo; (Incluído pela Lei nº 13.467, de 2017) (Vigência)

V - alimentação; (Incluído pela Lei nº 13.467, de 2017) (Vigência)

VI - atividades de relacionamento social; (Incluído pela Lei nº 13.467, de 2017) (Vigência)

VII - higiene pessoal; (Incluído pela Lei nº 13.467, de 2017) (Vigência)

VIII - troca de roupa ou uniforme, quando não houver obrigatoriedade de realizar a troca na empresa. (Incluído pela Lei nº 13.467, de 2017) (Vigência)

³ Art. 244. As estradas de ferro poderão ter empregados extranumerários, de sobre-aviso e de prontidão, para executarem serviços imprevistos ou para substituições de outros empregados que faltem à escala organizada. (Restaurado pelo Decreto-lei nº 5, de 4.4.1966)

§ 1º Considera-se "extranumerário" o empregado não efetivo, candidato efetivação, que se apresentar normalmente ao serviço, embora só trabalhe quando for necessário. O extranumerário só receberá os dias de trabalho efetivo. (Restaurado pelo Decreto-lei nº 5, de 4.4.1966)

§ 2º Considera-se de "sobre-aviso" o empregado efetivo, que permanecer em sua própria casa, aguardando a qualquer momento o chamado para o serviço. Cada escala de "sobre-aviso" será, no máximo, de vinte e quatro horas. As horas de "sobre-aviso", para todos os efeitos, serão contadas à razão de 1/3 (um terço) do salário normal. (Restaurado pelo Decreto-lei nº 5, de 4.4.1966)

§ 3º Considera-se de "prontidão" o empregado que ficar nas dependências da estrada, aguardando ordens. A escala de prontidão será, no máximo, de doze horas. As horas de prontidão serão, para todos os efeitos, contadas à razão de 2/3 (dois terços) do salário-hora normal. (Restaurado pelo Decreto-lei nº 5, de 4.4.1966)

§ 4º Quando, no estabelecimento ou dependência em que se achar o empregado, houver facilidade de alimentação, as doze horas do prontidão, a que se refere o parágrafo anterior, poderão ser contínuas. Quando não existir essa facilidade, depois de seis horas de prontidão, haverá sempre um intervalo de uma hora para cada refeição, que não será, nesse caso, computada como de serviço. (Restaurado pelo Decreto-lei nº 5, de 4.4.1966)

Quanto ao “tempo à disposição”, Ricardo Resende explica que “não seria razoável que o empregado ficasse à mercê do empregador aguardando o momento em que este lhe exigisse a prestação efetiva de serviços, e só recebesse a contraprestação pelo tempo trabalhado. (...) Assim, ainda que o empregador mantenha o empregado inerte, sem prestar qualquer trabalho, impõe-se a obrigação de pagar ao empregado os salários correspondentes a todo o período em que ocorreu a disponibilidade”⁴.

Da leitura dos termos de compromissos anexados aos autos não deflui o entendimento de que os valores do Levantamento CC- CONTRATOS DE CONFIDENCIALIDADE se refiram à remuneração recebida pelo tempo à disposição dessas seis pessoas à recorrente.

Como referência inicial e exemplificativa, vejamos a situação de Rosa Maria.

O Relatório Fiscal informa que consta no sistema informatizado da Secretaria da Receita Federal que ela foi admitida em 15/05/1980 e demitida em 22/09/2008 (fls. 22).

O Termo de Compromisso (fls. 42 a 49) foi celebrado em 1º/10/2008 dispondo que a recorrente pagaria a Rosa Maria o valor bruto de R\$ 120.000,00 em três parcelas: R\$ 48.000,00 em 10/10/2008; R\$ 36.000,00 em 10/03/2009 e; R\$ 36.000,00 em 10/09/2009, *devendo, em todas as parcelas, ser deduzido o Imposto de Renda na Fonte e que as condições aqui estabelecidas são em função da guarda das informações confidenciais por parte da ROSA MARIA, da não intervenção em canais de venda diretos, bem como a obrigação por parte desta em não prospectar, aliciar e/ou contratar, direta ou indiretamente, por que meio for, empregado pertencente aos quadros da AMAZÔNIA, devendo obedecer as especificações constantes deste Termo.* (grifei)

Além disso, determina que *Dentro do período de 12 (doze) meses a partir da data da assinatura deste instrumento e mediante solicitação da AMAZÔNIA, a ROSA MARIA FERREIRA GONÇALVES PIRES poderá, eventualmente, ser demandada a lhe prestar serviços de consultoria dentro de sua especialização, estando, desde já, os eventuais valores incluídos nos termos do item 1.1 deste instrumento, não sendo devido, portanto, nenhum pagamento adicional por parte da AMAZÔNIA.*

Não se trata de serviço à disposição do empregador por dois motivos: i) a Rosa Maria não era mais empregada e, sim, ex-empregada; ii) ela poderia ser eventualmente demanda a prestar serviços de consultoria, mas não se encontrava aguardando ou executando ordens da recorrente.

Também não há que se falar em sobreaviso, mormente se observado o enunciado da Súmula 428/TST⁵.

Pois bem.

⁴ RESENDE, Ricardo. Direito do Trabalho. 8ª edição. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2020, página 408.

⁵ Súm. 428. sobreaviso. Aplicação analógica do art. 244, § 2º, da CLT (redação alterada na sessão do Tribunal Pleno realizada em 14.09.2012) – Res. 185/2012 – DEJT divulgado em 25, 26 e 27.09.2012.

I – O uso de instrumentos telemáticos ou informatizados fornecidos pela empresa ao empregado, por si só, não caracteriza o regime de sobreaviso.

II – Considera-se em sobreaviso o empregado que, à distância e submetido a controle patronal por instrumentos telemáticos ou informatizados, permanecer em regime de plantão ou equivalente, aguardando a qualquer momento o chamado para o serviço durante o período de descanso.

O parágrafo do 9º, alínea “e”, item “7”, do art. 28 da Lei nº 8.212/91 elenca, entre as verbas que não integram o salário de contribuição, aquelas recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário.

Importa esclarecer a Fiscalização não se desincumbiu de demonstrar a efetiva prestação do serviço de consultoria e tão pouco que a verba pactuada entre as partes estaria vinculada ao salário.

Incabível, outrossim, que o lançamento utilize da analogia⁶ para justificar que a possibilidade da ROSA MARIA ser demandada a prestar consultoria, após o término do contrato de trabalho, configure tempo à disposição ou sobreaviso.

O processo administrativo fiscal é regido por diversos princípios, dentre eles o da Verdade Material, que impõe a perseguição pela realidade dos fatos (prática do fato gerador) praticados pelo contribuinte, podendo o julgador, inclusive de ofício, independentemente de requerimento expresso, realizar diligências para aferir os eventos ocorridos.

O art. 9º do Decreto nº 70.235/72 dispõe que a exigência do crédito tributário deve vir acompanhada dos elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. De modo que não se admite lançamento baseado em presunção e indícios.

Nesse sentido, *é ônus da fiscalização munir o lançamento com todos os elementos de prova dos fatos constituintes do direito da Fazenda. Na ausência de provas, o lançamento tributário deve ser cancelado* (Acórdão nº 3301-003.975).

Em respeito ao princípio da legalidade, não pode subsistir o lançamento de crédito tributário quando não demonstrada a ocorrência do fato gerador e a subsunção dos fatos à hipótese descrita na lei.

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo, ao processo administrativo, o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – art. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, da Lei nº 9.784/99⁷.

Portanto, o devido processo legal pressupõe uma imputação acusatória certa e determinada, permitindo que o sujeito passivo, conhecendo perfeita e detalhadamente a acusação que se lhe pesa, possa exercitar a sua defesa plena, fato que não ocorreu na lavratura do presente lançamento.

Conforme observa Leandro Paulsen, *em face da legalidade absoluta que deve ser observada para a instituição e a majoração de tributos (art. 150, I, da CF), a analogia não pode*

⁶ “A analogia constitui método de integração da legislação tributária mediante aplicação da lei a situação de fato nela não prevista, mas cuja análise revele a identidade dos elementos essenciais e a adequação da norma para também em tal situação alcançar o fim pretendido pelo legislador”. (PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário completo. 11. Ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020, p. 296).

⁷ Lei nº 9.784/99

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

(...)

VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;

VIII – observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;

ser aplicada para estender a exigência de tributo a situação não prevista expressamente na lei, conforme vedação inequívoca constante do § 1º do art. 108 do CTN⁸.

A verba recebida por ROSA MARIA se refere ao seu desligamento da empresa e por estar impedida de divulgar informações confidenciais e intervir em canais de venda direto, podendo ser demandada a prestar consultoria nos 12 meses seguintes para a recorrente.

Ou seja, trata-se de pagamento sem caráter remuneratório, vez que o empregado, nessa hipótese, não presta serviço para o empregador e nem está à sua disposição.

Não se trata de rendimento pago, devido ou creditado, destinado a retribuir o trabalho que não está sendo prestado⁹.

Nesse mesmo sentido assim já decidiu o CARF:

CONTRATOS DE CONFIDENCIALIDADE. SEGURADOS EMPREGADOS. NATUREZA REMUNERATÓRIA. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A fiscalização considerou o exercício de atividade remunerada por segurados empregados decorrente da pactuação de contratos de confidencialidade. Uma vez insuficiente a comprovação dos requisitos para a qualificação das pessoas físicas como segurados empregados, especialmente o pressuposto do trabalho sem autonomia, mediante subordinação, é mister decretar a insubsistência do lançamento fiscal.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PARA OUTRAS ENTIDADES E TERCEIROS. RECLAMATÓRIAS TRABALHISTAS. AFERIÇÃO INDIRETA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, DO CRITÉRIO REAL DE APURAÇÃO E DE RAZOABILIDADE PARA CUMPRIMENTO DAS INTIMAÇÕES.

A fiscalização transfere o ônus da prova para o contribuinte, arbitrando valores em mais de 1000 (mil) reclamações trabalhistas, partindo do conceito equivocado da ocorrência do fato gerador (pagamento), caracterizando assim a falta de razoabilidade do arbitramento em debate, passando à margem da busca da verdade material, a qual deve pautar a atividade fiscal. No presente caso, a teor da legislação que rege a matéria, o fato gerador é a prestação do serviço. No presente caso a autoridade fiscal não investigou os fatos relacionados à prestação dos serviços, adotando fato não previsto em lei (pagamento) e partindo de premissa equivocada e ilegal aplicou o método de arbitramento. Nessa esteira de atuação, a instância a quo em seu julgamento inova e adota outro fato gerador, a saber o trânsito em julgado da decisão trabalhista, restando cerceado o direito de defesa do Contribuinte. Observa-se ainda que houve falha nas intimações fiscais ao exigir as reclamações trabalhistas sem especificar o critério real de apuração, assim, para o contribuinte não ficou claro se deveria providenciar as cópias das reclamações trabalhistas ajuizadas, pagas, relativas aos serviços prestados ou ainda que transitaram em julgado no período objeto da autuação. Soma-se ainda que os prazos para cumprimento das intimações não foram razoáveis, tendo em vista o grande volume de reclamações trabalhistas que envolve o contribuinte (em média 14.000 processos), os

⁸ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário completo. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020, p. 296.

⁹ Na hipótese de tratar-se de aviso prévio indenizado, o entendimento do CARF é nesse sentido:

(...) FATOS GERADORES NÃO DECLARADOS EM GFIP. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. INEXISTÊNCIA DE CARÁTER REMUNERATÓRIO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

O pagamento do aviso prévio indenizado não tem caráter remuneratório, vez que o empregado, nessa hipótese, não presta serviço para o empregador e nem está à sua disposição.

Não se trata de rendimento pago, devido ou creditado, destinado a retribuir o trabalho que não está sendo prestado.

A contribuição não pode incidir sobre o aviso prévio indenizado, devendo a autoridade executora excluir da base de cálculo do lançamento os valores comprovadamente pagos a esse título.

(...)

(Acórdão nº 2201-004.552, Sessão de 06/06/2018)

quais a guarda era mantida de forma descentralizada em todos os estados da federação. Os atos emanados pela administração pública não podem ser desprovidos de razão e proporção. Razão pela qual entendo que está maculado o lançamento referente a contribuições previdenciárias destinadas a terceiros e fundos sobre condenações trabalhistas dos anos de 2008, julgando improcedente os lançamentos realizados à esse título.

(...)

(Acórdão nº 2401-005.94, Relatora Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa, Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção, Publicado em 15/01/2018)

O CARF, em outra oportunidade, analisou a verba recebida por diretor-presidente ao renunciar a ser cargo face ao contrato de não concorrência e confidencialidade que lhe impedia de integrar o conselho de administração ou quadro de empregado de outros bancos pelo prazo de cinco anos e concluiu pelo caráter indenizatório da verba, não havendo que se falar em incidência de contribuições previdenciárias sobre ela.

Confira-se o voto proferido pelo Conselheiro João Victor Aldinucci, Redator designado do Acórdão nº 2402-005.872, da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção, Sessão de 07/06/2017:

Do valor pago ao ex-presidente do recorrente a título de indenização.

O recorrente pagou quantia a título de indenização a Tito Henrique da Silva Neto, o qual era, ao mesmo tempo, Diretor-Presidente do Banco e Vice-Presidente do Conselho de Administração. Renunciando ao cargo de Diretor-Presidente, ainda continuou como Vice-Presidente do Conselho de Administração. Sob qualquer das qualificações, é segurado obrigatório da previdência social como contribuinte individual, nos termos da alínea 'f' do inciso V do art. 12 da Lei nº 8.212/91.

Anoto, de início, que as alegações de nulidade por falta de motivação do lançamento não merecem prosperar, por restar claro o entendimento da autoridade fiscal. Tratar-se-á as verbas em questão de remuneração creditada a qualquer título no caso, indenizatório a contribuinte individual, e que enseja o recolhimento das contribuições previdenciárias.

Quanto à verba em evidência, foi ela paga sob o pretexto de ser indenização ao referido quando de sua renúncia ao cargo de diretor-presidente do recorrente, face ao contrato de não concorrência e confidencialidade que lhe impediu de integrar o conselho de administração e/ou quadro de empregado de outros bancos, nos cinco anos seguintes.

(...)

Sob o prisma das contribuições previdenciárias, contudo, não se vislumbra de que modo possa ser vinculada à prestação de serviços previamente realizada junto à instituição financeira, pois está documentalmente estabelecido (fls. 858 e ss) tratar-se de compensação pelo fato de, a partir da renúncia ao cargo diretivo, não poder mais Tito Henrique da Silva Neto prestar serviços a outra empresa por determinado período de tempo, em virtude de cláusulas de Não-concorrência e confidencialidade.

Nesse compasso, não corresponde a remuneração, não adequando-se ao conceito quer seja de salário, seja de ganho habitual em forma de utilidade ou de adiantamento, mas sim constituindo-se em valor eventual pago por liberalidade do recorrente, que se aproxima de indenização por perda de uma chance/lucros cessantes, e para a qual não há incidência de contribuições previdenciárias, por ausência de subsunção dos fatos às normas de regência desses tributos.

Por conseguinte, devem ser excluídos do lançamento os correspondentes valores de contribuições previdenciárias.

Com essas considerações, o levantamento CC (Contratos de Confidencialidade) deve ser excluído da base de cálculo das contribuições lançadas.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para que o levantamento CC (Contrato de Confidencialidade) seja excluído da base de cálculo das contribuições lançadas.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira