



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

Processo nº 16682.721102/2012-12
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-005.094 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de outubro de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente TELEMAR NORTE LESTE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

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) reclamatórias 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 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.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL ORDINÁRIO REGIDO PELO ART. 150, § 4º, DO CTN, DESDE QUE HAJA PAGAMENTO ANTECIPADO. NA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO, APLICA-SE A REGRA DECADENCIAL DO ART. 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. REPRODUÇÃO NOS JULGAMENTOS DO CARF, CONFORME ART. 62-A, DO ANEXO II, DO RICARF.

Conforme decidido pelo STJ quando do julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, que teve o acórdão submetido ao regime do art. 543-C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, ainda que parcial, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustrum decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de perícia ou de diligência quando o julgador administrativo, após avaliar o caso concreto, considerá-las prescindíveis para o deslinde das questões controvertidas.

RELATÓRIO DE VÍNCULOS - RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA DOS DIRIGENTES.

A simples inclusão de dirigentes e administradores do Contribuinte no anexo Relatório de Vínculos, não equivale absolutamente à atribuição de responsabilidade automática pelo crédito tributário. Tal somente ocorrerá em

casos específicos, com as devidas justificativas legais, na eventual ocasião em que se operar a execução fiscal.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

Constatada a ocorrência das hipóteses legais, a elaboração de RFFP constitui obrigação funcional do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e corresponde ao relato da constatação da ocorrência, em tese, de prática que constitua ilícito penal, apurada no curso da auditoria fiscal, não se tratando de formal acusação, o que, aliás, nem mesmo é de sua competência. Constitui mera comunicação dos fatos, das circunstâncias, dos documentos e demais elementos que possam subsidiar a eventual proposição de ação penal, devendo ser oportunamente encaminhada à Autoridade Pública, que, a seu juízo, tomará as providências tendentes à apuração dos fatos ou formalização da acusação penal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso. Por maioria, dar provimento ao recurso. Vencida a relatora que dava provimento parcial para excluir do lançamento as contribuições para outras entidades e fundos pagas em virtude de reclamações trabalhistas. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess. Declarou-se impedida a conselheira Andréa Viana Arrais Egypto.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Andréa Viana Arrais Egypto e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

Inicialmente, cumpre informar que encontram-se apensados a estes autos os Processos nº 16682.721105/2012-56 e 16682.721106/2012-09 (Representação Fiscais para Fins Penais).

Nesta oportunidade, por bem descrever a matéria tratada nos presentes autos, adoto o relatório produzido pela respeitável decisão recorrida, apresentado nos termos seguintes:

Trata-se de crédito previdenciário, COMPROT 16682.721102/2012-12, lançado pela fiscalização, contra o contribuinte acima identificado, conforme abaixo especificado:

a) DEBCAD nº 37.349.833-0, no montante de R\$ 200.373,11, que acrescido de multa e juros perfaz o valor de R\$ 441.357,40, correspondente às contribuições destinadas à Previdência Social a cargo da empresa, incluídos os valores destinados ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidentes sobre as remunerações apuradas por arbitramento na DIRF (ano calendário 2008), não informadas em GFIP, e os valores relacionados às diferenças decorrentes de recolhimento a menor de juros e/ou multa de mora em Guias da Previdência Social – GPS, no período de 01/2008 a 12/2008.

b) DEBCAD nº 37.349.834-9, no valor de R\$ 5.692.615,88, que acrescido de multa e juros perfaz o valor de R\$ 9.869.022,02, correspondente às contribuições devidas para Outras Entidades e Fundos, incidentes sobre as remunerações apuradas por arbitramento na DIRF (Ano Calendário 2008), não informadas em GFIP, e sobre as remunerações pagas decorrentes de sentenças e/ou acordos formalizados em processos judiciais de reclamações trabalhistas, no período de 01/2008 a 12/2008.

2. De acordo com o Relatório Fiscal:

2.1. “Durante os procedimentos de fiscalização, foram apurados, nos sistemas indicados no parágrafo 23 do presente relatório, especificamente na DIRF — ano calendário 2008, pagamentos a pessoas físicas, não inseridos nas folhas de pagamento e não informados em GFIP”.

2.2. “Consequentemente ficou constatado que o sujeito passivo deixou de recolher contribuições sociais devidas, assim como deixou de declarar os fatos geradores destas contribuições nas GFIP relativas às competências de 01/2008 a 12/2008”.

2.3. “Além disso, ficou evidenciado o recolhimento a menor de valores relativos a juros e/ou multas de mora sobre os montantes recolhidos em GPS.

Tais diferenças estão discriminadas, nas competências e datas de pagamento especificadas, no levantamento DAL Diferença de Acréscimos Legais”.

2.4. Foram criados os seguintes levantamentos:

CC1 e CC2 Contratos de confidencialidade.

RT1 e RT2 Reclamatória trabalhista

DAL Diferença de acréscimos legais.

Dos levantamentos CC1 e CC2 Contratos de confidencialidade.

2.5. Na DIRF Declaração do Imposto de Renda Retida na Fonte, relativa ao ano calendário 2008, apresentada, como RETIFICADORA, pela Impugnante, consta a indicação da retenção do IR código 0588 (Rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício) realizada para 29 (vinte e nove) pessoas físicas. Destas, 14 (quatorze) não foram inseridas nas GFIP.

2.6. Intimada a justificar e fundamentar as incongruências entre as informações prestadas na DIRF Ano Calendário 2008 e nas respectivas GFIP a empresa esclareceu que “as importâncias pagas às pessoas físicas destacadas referem-se, em sua grande maioria, a pagamentos de cunho indenizatório, decorrente de Contratos de Confidencialidade firmados com esta sociedade, conforme consta da cópia dos contratos anexos”.

2.7. Anexa à resposta, foram apresentados os denominados “TERMO DE COMPROMISSO E OUTRAS AVENÇAS QUE ENTRE SI CELEBRAM TELEMAR NORTE LESTE S/A E ... (nome do contratado)” firmados com 10 (dez) pessoas físicas, cujas cópias são partes integrantes do presente processo.

2.8. Os referidos Termos de Compromissos caracterizaram-se pelo acordo entre o sujeito passivo e seus antigos empregados, no qual a TELEMAR 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 TELEMAR, devendo obedecer as especificações constantes deste Termo”.

2.9. 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 TELEMAR, 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 TELEMAR”.

2.10. “Resta claramente configurado que os antigos empregados do sujeito passivo continuavam à disposição da empresa, seja na guarda de informações, seja na não execução de serviços, sobretudo para seus concorrentes, ou na disponibilidade de prestar consultoria sem que qualquer outra remuneração fosse devida pela TELEMAR, uma vez que já fora realizado o pagamento prévio por evento futuro”.

2.11. “Desta forma, apesar dos vínculos relacionados aos contratos de trabalho terem sido descontinuados nas datas indicadas do quadro inserido

no parágrafo 58 do presente relatório, os trabalhadores relacionados continuaram à disposição da TELEMAR NORTE LESTE S/A com a celebração dos mencionados Termos de Compromisso, caracterizando a continuidade dos vínculos empregatícios anteriormente estabelecidos”.

Do levantamento DAL – diferenças de acréscimos legais.

2.12. “Nas Guias da Previdência Social GPS recolhidas pela empresa, sob os códigos 2909 e 2917, relativas às contribuições previdenciárias a cargo da empresa e às contribuições para outras entidades e fundos, incidentes sobre os valores pagos a partir de sentenças ou acordos em processos trabalhistas de reclamações trabalhistas, foram identificados pagamentos a menor de multa e juros de mora”.

Dos levantamentos RT1 e RT2 – Reclamação trabalhista.

2.13. “Compete ao auditor-fiscal apurar e lançar de ofício créditos relativos a contribuições destinadas a outras entidades e fundos decorrentes de condenação ou acordo homologado judicialmente em reclamações trabalhistas”.

2.14. “Na planilha encaminhada a esta fiscalização, em 04/10/2012, foram relacionados todos os processos judiciais que deram origem aos pagamentos efetivados pelo sujeito passivo, com a indicação expressa da “base de cálculo” em cada um dos referidos processos. Entretanto, ficaram pendentes alguns dos elementos indicados no TIF nº 06 CNPJ do estabelecimento pagador, CPF e NIT do Reclamante”.

2.15. A empresa complementou a planilha anteriormente apresentada somente para os pagamentos relativos a Processos Trabalhistas efetuados no exercício 2010.

2.16. “As cópias da inicial e da sentença ou do acordo dos Processos Trabalhistas, que culminaram com pagamentos efetuados pela empresa em favor dos Reclamantes, não foram apresentadas a esta fiscalização”.

2.17. “Este fato impossibilitou a esta fiscalização obter a efetiva base de cálculo das contribuições destinadas a outras entidades e fundos. Com isso, utilizando-se da prerrogativa inscrita no art. 33, parágrafo 3º, da Lei 8.212/1991, foi considerada como base de cálculo o valor efetivamente pago em cada processo. Esse procedimento foi corroborado pelo próprio contribuinte, visto que informou o valor efetivamente pago em cada processo na coluna “base de cálculo” da planilha apresentada em atendimento ao TIF nº 06”.

2.18. “As informações referentes a cada reclamação trabalhista devem ser declaradas em GFIP com a utilização do código de recolhimento 650, específico para tal finalidade, com a indicação dos dados concernentes à competência do pagamento, ao número do processo, ao ano do processo e à Vara Trabalhista ou à Junta de Conciliação e Julgamento, além evidentemente dos dados do trabalhador reclamante”.

2.19. *As bases de cálculos das ações trabalhistas declaradas, pela própria empresa, em GFIP com código de recolhimento 650 foram lançadas no levantamento DG RT DECLARADA EM GFIP. Nesse levantamento, foram primeiramente apropriadas as contribuições destinadas a outras entidades e fundos verificados nas GPS relativas a reclamações trabalhistas.*

2.20. *“O sujeito passivo somente apresentou GFIP relativas a alguns dos processos judiciais elencados na planilha disponibilizada a esta fiscalização, indicada no parágrafo 103 do presente relatório”.*

2.21. *“Em relação aos recolhimentos das contribuições destinadas a outras entidades e fundos, constatou-se, através dos sistemas indicados no parágrafo 22 do presente relatório, que o sujeito passivo apresenta em seu conta-corrente Guias da Previdência Social recolhidas nos códigos de pagamento:*

2909 Ação Trabalhista CNPJ/MF

2917 Ação Trabalhista CNPJ/MF Recolhimento Exclusivo para Outras Entidades”.

2.22. *Todos os recolhimentos efetuados em função de reclamações trabalhistas previamente efetivados pelo sujeito passivo foram considerados pela fiscalização.*

2.23. *Na presente ação fiscal não foi constituído qualquer débito relativo a valores declarados pela empresa em GFIP.*

Da comparação das multas Retroatividade benigna.

2.24. *“Como as infrações verificadas nesta ação fiscal, para o período de 01/2008 a 11/2008, têm fatos geradores anteriores a 04/12/2008, data da entrada em vigor da Medida Provisória MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, para a determinação da multa aplicada foi observado o Princípio da Retroatividade Benigna”.*

Da Impugnação

3. *Inconformada com os autos de infração que tomou ciência em 30/01/2013, a empresa contestou os lançamentos com as alegações a seguir sintetizadas:*

Do lançamento com base nos contratos de confidencialidade

Da não ocorrência do fato gerador e da inexistência de vínculo empregatício.

3.1. *A autoridade fiscal não provou que as pessoas relacionadas no item 58 do Relatório Fiscal prestaram serviços à Impugnante no período objeto de apuração.*

3.2. *O lançamento consubstanciou-se em uma suposição, já que a autoridade fiscal ateve-se ao conteúdo de cláusula objeto do contrato de confidencialidade que previa que o ex-empregado poderia prestar serviços à empresa.*

3.3. *A cláusula em questão não é suficiente para demonstrar a ocorrência do fato gerador previsto em lei e não está presente em todos os termos de confidencialidade (cita como exemplo o contrato firmado com Wilson Santis Júnior).*

3.4. *As verbas recebidas pelos seus ex-funcionários revestem-se de carácter meramente indenizatório.*

3.5. *É objeto dos contratos de confidencialidade o impedimento de prestar de prospectar, aliciar ou contratar empregados da TELEMAR e de serem contratados por empresas concorrentes. “Nota-se que certo dano foi causado ao contratado, uma vez que este foi privado de desenvolver atividades lícitas. Desse modo, visando recompor esse dano, a empresa TELEMAR efetuou os pagamentos das parcelas pactuadas, os quais, por decorrência lógica, revestem-se de natureza indenizatória”.*

3.6. *“Portanto, não havendo relação de trabalho entre a Impugnante e os subscritores dos contratos de confidencialidade, que, em verdade, recebem verbas revestidas de carácter indenizatório, resta patente o equívoco da autoridade fiscal que entendeu que os vínculos empregatícios não foram descontinuados (...)”.*

3.7. *“Ainda que as verbas não fossem revestidas de carácter indenizatório, o que se admite apenas para argumentar, considerando que não há vínculo empregatício entre as partes, os pagamentos deveriam, ao menos, ser entendidos como pagamentos efetuados pela Impugnante a contribuintes individuais e não a segurados empregados, o que afasta a incidência da contribuição destinada ao financiamento de acidentes de trabalho e aos terceiros (leia-se SAT + de contribuições destinadas a outras entidades ou fundos), nos termos do art. 137, inciso I da IN SRP nº 03/2005, vigente à época”.*

3.8. *Na relação travada entre a Impugnante e as pessoas com quem pactuou confidencialidade não encontram todos os elementos necessários à formação do vínculo empregatício previstos no artigo 3º da CLT.*

Do arbitramento.

3.9. *Nos termos do artigo 148 do CTN, somente deve ocorrer o arbitramento quando omissos ou não merecedores de fé as declarações ou esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo. Não foi isso que aconteceu no presente caso.*

3.10. *“A Impugnante, em atendimento à fiscalização, apresentou os documentos existentes sobre o tema, quais sejam, os termos de confidencialidade os quais integram o presente processo administrativo e informam os valores objetos dos pactos. Ocorre que referida documentação não traduzia nenhuma relação de trabalho, como pretendia a fiscalização, que, diante disso, efetuou o espúrio lançamento com base no arbitramento”.*

3.11. *“Não consta no Relatório Fiscal e nem mesmo no relatório FLD Fundamentos Legais do Débito as normas que fundamentam o ato de lançar mediante o método de arbitramento, omissão que também fulmina a autuação de nulidade”.*

Do lançamento efetuado com base nas reclamações trabalhistas.

Da ilegitimidade passiva da Impugnante.

3.12. “Dentre as reclamações trabalhistas objeto do AI 37.349.8349, constam ações que foram ajuizadas contra empresas contratadas pela Impugnante e que não houve configuração de vínculo trabalhista entre os reclamantes e a Impugnante, mas sim entre a empresa terceira e o prestador de serviços”.

3.13. As autoridades administrativas não identificaram de forma correta o sujeito passivo da obrigação tributária, agindo em desacordo com o que prescreve o art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

3.14. Cita o artigo 37, da Lei nº 9.784/99 e argumenta que “as autoridades administrativas possuíam todos os meios necessários para averiguar as informações constantes das ações trabalhistas, entretanto, mais uma vez furtaram-se do seu ônus probante”.

3.15. Entende que não se enquadra como sujeito passivo da obrigação principal (artigo 121 do CTN).

3.16. Destaca a ausência de responsabilidade solidária em relação às contribuições destinadas a outras entidades ou fundos (artigo 178. da IN SRP nº 03/2005, vigente à época).

3.17. “Alguns pagamentos relacionados no Anexo 3 do auto de infração, sobre os quais se exige contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, foram feitos a empregados contratados por outras empresas (...)”.

3.18. Apresenta documentos, por amostragem, para comprovar que os reclamantes Rodrigo Soares da Conceição e Everaldo de Lima Rocha Júnior ingressaram com ações trabalhistas contra seus reais empregadores e requereram que a Impugnante fosse condenada solidária ou subsidiariamente no que tange ao crédito trabalhista envolvido na lide, o que não abarca as contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

3.19. A ilegitimidade passiva macula de nulidade insanável o auto de infração.

Dos fundamentos legais.

3.20. Entende que os dispositivos legais mencionados no FLD são insuficientes ou incoerentes com o lançamento fiscal.

3.21. “A insuficiência se traduz na dificuldade de compreender as alíquotas e as bases de cálculos descritas nas leis que sustentariam o presente auto de infração. Confira:

- Rubrica 405 do FLD, que trata da fundamentação à contribuição ao INCRA, não foi capaz de descrever as alíquotas e bases de cálculo aplicadas.
- Rubrica 412 do FLD, destinada a expor a base legal da contribuição ao SESI, indica o Decreto Lei 9.403 que prevê alíquota de 2%, superior àquela praticada pelo agente fiscal.
- Rubrica 415 do FLD, que trata da fundamentação à contribuição ao SEBRAE não foi capaz de justificar a alíquota de 0,6% que está sendo exigida pela fiscalização”.

3.22. “Já a incoerência das normas apresentadas no relatório FLD é percebida na apresentação de legislações já revogadas, como as seguintes: Decreto 3.142799, (ao tratar do Salário-Educação), revogado desde 2006

pelo Decreto nº 6.003, bem como o Decreto n. 5256/04 (ao tratar das contribuições ao INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE), revogado desde 2005 pelo Decreto nº 5.403/05, o que macula o ato administrativo, por ausência de motivação”.

Do arbitramento.

3.23. “Ainda que tenha tentado, a autoridade fiscal não conseguiu lograr êxito em comprovar a ocorrência do fato gerador da contribuição guerreada, pois, repise-se, investigou fatos que não se identificam com os fatos geradores das contribuições previdenciárias e muito menos relacionados aos fatos geradores próprios das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos”.

3.24. “Diante do exposto, nota-se que a autoridade fiscal, além de infringir o art. 142 do Código Tributário Nacional, incorreu em outro vício insanável, pois aplicou, espuriamente, o extremo método de arbitramento, sem que restasse configurada a recusa ou sonegação de documentos ou informações”.

3.25. “Como se não bastasse, para a realização do arbitramento, a autoridade baseou-se na DIRF apresentada pelo contribuinte, ou seja, utilizou-se de método não previsto no ordenamento jurídico”.

Pagamentos não considerados pela fiscalização.

3.26. “Nem todos os pagamentos efetuados pela Impugnante foram efetivamente considerados, tais, como, comprovam, exemplificativamente, as diversas guias ora anexas (doc. 03)”.

Da decadência.

3.27. Sendo a prestação de serviço o fato gerador das contribuições sociais, todas as contribuições apuradas através do auto de infração 37.349.834-9 foram fulminadas pela decadência, razão pela qual o crédito tributário encontra-se extinto, nos termos do art. 156, V, do CTN.

Da exigência sobre verbas de caráter indenizatório.

3.28. “Dentre as ações trabalhistas objeto do presente auto de infração foram identificados processos judiciais que: 1 – tiveram como objeto parcelas de natureza indenizatória, como aquelas em que a Impugnante foi condenada a recompor dano decorrente de acidente de trabalho ou dano moral, e 2 – que não foi reconhecido vínculo empregatício, mas tão somente relação de prestação de serviços entre a empresa e um contribuinte individual”.

3.29. “As remunerações pagas nessas duas circunstâncias estão fora do campo de incidência das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos”.

3.30. A fim de comprovar os fatos ora alegados, a Impugnante apresenta como exemplos as ações trabalhistas dos reclamantes Fernando Sérgio Ferreira da Silva e Carlos Alberto Loureiro de Almeida, que têm por objeto verbas de natureza meramente indenizatória.

Da exclusão dos diretores do polo passivo do processo.

3.31. Destaca que os diretores relacionados no Relatório de Vínculos são empregados e devem ser excluídos do polo passivo da demanda, pois entende que o relatório em questão não é apenas informativo.

Da diligência.

3.32. A manifestante pugna pela realização de diligência, na hipótese dos julgadores entenderem que os documentos ora acostados não são suficientes para comprovar as alegações suscitadas.

Da exigência de juros de mora sobre multa punitiva.

3.33. Deve ser afastada a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada, uma vez que inexistente fundamento legal para exigência dessa natureza.

Do pedido

3.34. Requer:

3.34.1. A procedência da presente impugnação, reconhecendo a nulidade ou o cancelamento do crédito tributário objeto dos autos de infração 37.349.833-0 e 37.349.834-9.

3.34.2. A realização de diligência fiscal, conforme fundamentos expostos.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº **15-56.419 da 11ª Turma da DRJ/RJ1**, às fls. 934/958, julgando procedente em parte a impugnação relativa ao DEBCAD nº 37.349.834-9, mantendo em parte o crédito tributário exigido no valor originário de R\$ 5.683.211,09 e negou provimento à impugnação relativa ao DEBCAD nº 37.349.833-0, mantendo o crédito tributário nele exigido. Recorde-se:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO DA EMPRESA

A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, inclusive as relativas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO. A empresa é obrigada a recolher, nos mesmos prazos definidos em lei para as contribuições previdenciárias, as contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos Terceiros incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE PROCESSO TRABALHISTA. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre o total das remunerações pagas aos segurados empregados, em decorrência de Reclamatória Trabalhista.

DOCUMENTOS. AUSÊNCIA. ARBITRAMENTO. LEGALIDADE.

Na ausência de documentos pode a fiscalização lançar a importância que julgar devida, conforme legislação em vigor.

CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS.

De acordo com o Parecer CJ/MPAS n.º 1.710/99, não existe responsabilidade solidária na cobrança de contribuições para Terceiros para nenhuma empresa.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao impugnante o ônus da prova em relação àquilo que alega, precluindo o direito de fazê-lo em momento posterior à impugnação, quando não comprovada a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas na legislação.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

A Recorrente foi cientificada da decisão de 1ª Instância no dia 17/06/2013, conforme Aviso de Recebimento às fls. 984.

Inconformada com a decisão exarada pelo órgão julgador *a quo*, a Recorrente interpôs **Recurso Voluntário** às fls. 986/1040, em suma, com as seguintes argumentações:

(I) Dos lançamentos efetuados com base nos contratos de confidencialidade

A) Das preliminares de nulidade

A.1) Da omissão da decisão da Delegacia Regional de Julgamento

Registra-se que a Recorrente em sua defesa requereu que fosse decretada a nulidade desses lançamentos sob o argumento de que a autoridade fiscal não comprova a ocorrência do fato gerador – prestação de serviços – nem se desincumbiu de comprovar os requisitos inerentes à relação de emprego.

[...]

O dever da autoridade fiscal é amplo. Logo, além de comprovar que ocorreu a prestação de serviços, é também seu dever comprovar que as pessoas com quem a Recorrente firmara contrato de confidencialidade estabeleceram relação de natureza empregatícia, constatando os correlatos requisitos, em especial: subordinação, não eventualidade e pessoalidade. Entretanto, nada disso ocorreu.

Em que pese todo o esforço da Recorrente nesse particular, a decisão recorrida não enfrentou as preliminares argüidas, partindo diretamente para o exame do mérito da questão posta. Tal omissão por parte do julgador macula de nulidade a decisão recorrida e impõe que os autos retornem à Delegacia Regional de Julgamento com vistas a analisar pontualmente as preliminares argüidas em sede de defesa.

A.2) Do Auto de Infração por falta de comprovação da ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias e de terceiros

Vê-se que o Auto de Infração deve, obrigatoriamente e sob pena de insanável nulidade, ser instruído com todas as provas que demonstrem claramente as alegações da Administração, cabendo-lhe integralmente o ônus probatório, conforme se infere, inclusive, de diversos julgados proferidos pelas próprias Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento. Cita jurisprudência.

Portanto, não basta afirmar que a relação empregatícia persiste, como fez a autoridade fiscal no caso concreto. Era seu ônus a efetiva comprovação de que realmente ocorreu a prestação de serviços, que é o fato gerador das contribuições previdenciárias e de terceiros, nos estritos termos da legislação de regência e jurisprudência administrativa e judicial sobre a matéria.

Assim, não tendo sido comprovado pela autoridade fiscal a ocorrência de prestação de serviços, impõe-se o cancelamento da autuação fiscal.

A.3) Do Auto de Infração por inexistência de vínculo empregatício entre as partes

O Auditor Fiscal também não comprovou a ocorrência dos requisitos inerentes à relação de emprego, premissa da qual partiu para constituir o crédito tributário ora combatido. No caso em tela, na relação travada entre a Recorrente e as pessoas com quem pactuou confidencialidade não se encontram presentes pessoalidade, habitualidade e subordinação hierárquica, sem os quais o vínculo de emprego não fica caracterizado.

A ausência de comprovação de vínculo empregatício entre as partes gera precariedade do ato administrativo de lançamento eivando-o de nulidade material, pois fere o artigo 142 do CTN e artigo 9º do Decreto nº 70.235/72.

A.4) Do Auto de Infração por ausência de base legal para o arbitramento.

É preciso lembrar que o arbitramento é medida extrema da qual a administração fazendária deve se valer apenas nos casos expressamente definidos em lei, e como última opção.

[...]

Compulsando os autos, é possível constatar que a Recorrente fora intimada a apresentar à fiscalização os termos de confidencialidade, documentos que foram entregues e que integram o presente processo. Referidos documentos informam as pessoas com quem a Recorrente firmara tal pacto, e respectivamente valores.

Além dos termos nada mais fora solicitado. Deste modo, inverídica a alegação fiscal de que a Recorrente não apresentou documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados.

Nota-se que a autoridade autuante ignorou os comandos legais sobre o tema.

B) Do mérito

B.1) Inocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias e de terceiros nos contratos de confidencialidade.

Tece extenso arrazoado no sentido de que a autoridade administrativa não comprovou a ocorrência do fato gerador das contribuições em exigência. Alega que a ocorrência do fato gerador não se concretizou em razão de que, no caso, não houve prestação de serviços de qualquer natureza, bem como não houve a permanência de suposto empregado à sua disposição. Demais disso, sustenta que as parcelas pagas por força dos termos de compromisso tem natureza jurídica indenizatória.

Cita doutrina e jurisprudência a corroborar suas alegações.

B.2) Eventual caracterização de relação de trabalho – contribuintes individuais.

Na eventual hipótese de ser mantida a presunção de prestação de serviços, e de que tais valores foram pagos como contraprestação ao trabalho, requer que o lançamento seja revisto no intuito de adequá-lo sendo entendidos como pagamentos efetuados à contribuintes individuais, cujo fundamento para autuação é outro, bem como inexistindo incidência da contribuição destinada ao financiamento de acidentes de trabalho e aos terceiros.

C) Lançamentos efetuados com base nas reclamações trabalhistas

C.1) Precariedade na descrição dos fundamentos legais

O pedido de invalidação do lançamento fiscal consubstanciado nas alegações de que os dispositivos legais mencionados no FLD são insuficientes e incoerentes foi rejeitado. Por isso, não pode prosperar o conteúdo da decisão, pois é dever da autoridade administrativa descrever minuciosamente as normas legais aplicáveis à espécie, também em respeito ao art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

Identificar os fundamentos legais que sustentam o suposto débito com base nas normas descritas no FLD é tarefa árdua. Equivoca-se o julgador quando afirma que o FLD é suficiente e as informações ali descritas são completadas pelas citações constantes do Relatório Fiscal, permitindo ao sujeito passivo o pleno exercício do direito constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Isto porque a insuficiência está na dificuldade de compreender as alíquotas e as bases de cálculos descritas que sustentariam o presente auto de infração. O fato de não impugnar as alíquotas não significa as ter compreendido. Aliás, a nulidade está justamente nesse particular. Como impugnar algo que não se compreende? Quanto às bases, estas foram sim impugnadas. Deste modo, a decisão tangencia o assunto e não demonstra que fundamentos de fato sustentam o presente lançamento.

Já a incoerência das normas apresentadas no relatório FLD é percebida na apresentação de legislações já revogadas, como as seguintes: Decreto 3.142/99, (ao tratar do salário-educação), revogado desde 2006 pelo Decreto nº 6.003; Decreto nº 5256/04 (ao tratar das contribuições ao INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE), revogado desde 2005 pelo Decreto nº 5.403/05. Tudo isso macula o ato administrativo por ausência de motivação.

A decisão concluiu que o fato de ter sido apresentado dispositivo revogado no FLD não invalida o lançamento fiscal. Tal assertiva é absurda, por violar de forma manifesta o princípio da legalidade.

[...]

Nesse particular requer que seja reformada a decisão recorrida e seja declarado inválido o lançamento tributário que ora se discute.

C.2) Do método de arbitramento.

O presente lançamento foi constituído por arbitramento, sob o manto do art. 33, § 3º da Lei nº 8212/91, que apenas o admite quando ocorrer recusa ou sonegação de documentos ou informações.

O que se vê no caso concreto não foi precisamente a recusa ou sonegação de informações. Existem: (i) falta de comprovação efetiva da ocorrência de fato gerador, (ii) falhas nas intimações fiscais que deixaram de especificar o critério que deveria ter sido adotado pela Recorrente e (iii) concessão de prazos desproporcionais para apresentação de documentos.

C.2.1) Da falta de comprovação efetiva sobre a ocorrência do fato gerador.

Se a autoridade fiscal deixa de verificar a ocorrência de fato gerador, a consequência inevitável e direta é a invalidação do lançamento por manifesta violação ao art. 142 do CTN e 9º do Decreto nº 70.235.

E foi exatamente isso o que aconteceu no caso dos autos. A norma (Lei nº 8.212) é clara que o fato gerador é a prestação de serviço. E este evento sequer foi objeto de investigação fiscal.

[...]

Com vistas a promover o mínimo de justiça fiscal, o que se impõe nesse momento, com base no art. 142 do CTN, é que seja reconhecida nulidade material do lançamento tributário por ausência de verificação efetiva da ocorrência do fato gerador descrito em Lei.

Não sendo este o entendimento deste Egrégio Conselho, deve, inequivocadamente, baixar o presente processo em diligência para que sejam excluídos todos os fatos apurados de forma contrária ao comando legal, quais sejam todas as reclamações que tiveram por objeto prestação de serviço anteriores ao ano de 2008.

C.2.2) Falhas relacionadas ao critério de apuração das reclamações trabalhistas.

Constatam-se equívocos das intimações fiscais porque estas não especificaram os documentos exigidos. Sem cautela e de forma confusa, a autoridade cobrou reclamações trabalhistas sem especificar o critério real de apuração.

[...]

Deste modo, são improcedentes os fundamentos no sentido de que as intimações feitas foram claras. Basta compulsar os autos que se constata que o auditor fiscal não foi claro, pois não disse o critério de apuração das reclamações trabalhista que pretendia analisar e quando fez (intimação de nº 6), agiu de forma equivocada.

Diante da tamanha imprecisão, a Recorrente foi prejudicada, uma vez que não sabia ao certo se providenciava as cópias das reclamações trabalhistas ajuizadas, pagas, relativa aos serviços prestados ou ainda que transitaram em julgado no período objeto da autuação. Certo é que tudo isso a prejudicou na busca dos documentos solicitados.

C.2.3) Inobservância de prazos razoáveis para cumprimento das intimações fiscais.

Entre a solicitação e o término da ação fiscal passaram-se cerca de 4 meses, tempo insuficiente para providenciar cerca de 500.000 páginas de documentos, mantidas arquivadas de forma descentralizada em todos os estados da federação.

[...]

Diante do exposto, nota-se que a autoridade fiscal, foi arbitrária na medida em que investigou fato gerador não descrito em lei, adotou método de arbitramento espuriamente e concedera prazo exíguo e inatingível ao contribuinte. Tudo isso afronta o art. 142 do Código Tributário Nacional e justifica a necessidade de decretação de nulidade.

D) Precariedade do valor exigido – Pagamentos não considerados pela fiscalização.

Irresignada com a desconsideração de recolhimentos, a Recorrente comprovou o referido recolhimento. Entretanto, os julgadores alegam que entre as guias apresentadas com o campo 9 preenchido, não constam tal valor como preenchido, não constam tal valor como recolhido em consulta ao “conta-corrente” no sistema Plenus.

Ocorre que cabe ao contribuinte comprovar o pagamento e isso foi feito. Se foi recolhido, o ônus de identificar o pagamento e promover a referida baixa é do fisco.

Nesse contexto, reitera os argumentos apresentados em sede de defesa e requer que o fisco adote todos os meios necessários à necessária apropriação dos valores comprovadamente recolhidos.

E) Do mérito

E.1) Decadência das contribuições destinadas a outras entidades e fundos apuradas com base em reclamação trabalhista

[...]

Visando afastar a aplicação do art. 150 § 4º do CTN, que implica em contar o prazo decadencial a partir da data da ocorrência do fato gerador, afirma o julgador que não houve nenhum recolhimento de qualquer contribuição.

Tal assertiva é equivocada, uma vez que quando da lavratura do auto de infração, a própria autoridade fiscal constatara que a Recorrente efetuou pagamento de contribuições destinada a outras entidades e fundos, servindo-se do presente auto de infração para cobrar as diferenças. Veja os itens do RF que afirma a existência de pagamentos de tais contribuições realizadas no bojo de reclamações trabalhistas.

[...]

Tendo havido pagamentos seja decorrente de reclamação trabalhista seja realizado no curso da relação laboral, impõe-se aplicar o prazo previsto no art. 150 § 4º do CTN, razão que justifica afastar a aplicação do art. 173, I, do CTN na forma do *decisum*.

E.2) A partir do trânsito em julgado da sentença – Parecer PG/CCAR 21/98

Na absurda e improvável hipótese deste Conselho admitir correta a fundamentação da Delegacia Regional de Julgamento em considerar o marco para a contagem do prazo decadencial o trânsito em julgado, muitos dos lançamentos também estariam decaídos.

No mais, reitera os argumentos lançados em sua peça de impugnação. Defende a necessidade de diligência, pede a exclusão dos diretores do pólo passivo da demanda e discorre sobre a indevida exigência de juros de mora sobre multa punitiva.

Ao fim, requer o cancelamento do débito fiscal reclamado.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa – Relatora

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

A Recorrente foi cientificada da r. decisão em debate no dia 17/06/2013 conforme Aviso de Recebimento às fls. 984, e o presente Recurso Voluntário foi apresentado, TEMPESTIVAMENTE, no dia 17/07/2013 (fl. 986), razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

2. DAS PRELIMINARES

Os AI's objeto do presente Processo Administrativo Fiscal 16682.721.102/2012-12 exigem:

- a) 37.349.833-0 – contribuição previdenciária (cota patronal + SAT) sobre pagamentos realizados em decorrência dos contratos de confidencialidade;
- b) 37.349.834-9 – contribuições destinadas a outras entidades e fundos sobre pagamentos realizados em decorrência dos citados contratos de confidencialidade;
- c) Condenações trabalhistas do ano de 2008.

2.1 - Da omissão da decisão da Delegacia Regional de Julgamento

A Recorrente sustenta que em sua defesa requereu que fosse decretada a nulidade desses lançamentos sob o argumento de que a autoridade fiscal não comprova a ocorrência do fato gerador – prestação de serviços – nem se desincumbiu de comprovar os requisitos inerentes à relação de emprego.

Discorre que o dever da autoridade fiscal é amplo. Logo, além de comprovar que ocorreu a prestação de serviços, é também seu dever comprovar que as pessoas com quem a Recorrente firmara contrato de confidencialidade estabeleceram relação de natureza empregatícia, constatando os correlatos requisitos, em especial: subordinação, não eventualidade e pessoalidade. Entretanto, nada disso ocorreu.

Destaca que não obstante todo o esforço da Recorrente nesse particular, a decisão recorrida não enfrentou as preliminares arguidas, partindo diretamente para o exame do mérito da questão posta.

Nesse sentido, afirma que tal omissão por parte do julgador macula de nulidade a decisão recorrida e impõe que os autos retornem à Delegacia Regional de Julgamento com vistas a analisar pontualmente as preliminares arguidas em sede de defesa.

Contudo, razão não lhe assiste.

Compulsando os autos, verifico que quando da apresentação de sua impugnação (fls. 715/760), a Recorrente suscitou as seguintes nulidades:

(i) Da falta de comprovação da ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária de terceiros (fls. 719/722);

(ii) Da inexistência de vínculo empregatício entre as partes (fls. 722/725);

(iii) Ausência de base legal para o arbitramento (fls. 725/729)

Por sua vez, ao analisar os autos em questão, a instância administrativa *a quo*, ao tratar do tema “*do lançamento com base nos contratos de confidencialidade*”, entendeu que no caso, a vinculação do pagamento à contraprestação de trabalho ou tempo à disposição do empregador impõe a aplicação do disposto nos artigos 195, I, "a", da Constituição Federal e 28, I, da Lei nº 8.212/91 para a incidência da contribuição previdenciária, e, dessa forma, afastou os argumentos de nulidade trazidos pela Recorrente. Confira-se:

Do lançamento com base nos contratos de confidencialidade.

6. *A Impugnante alega que não ficou provado a ocorrência da prestação de serviços, pois a cláusula objeto do contrato de confidencialidade que previa que o ex-empregado poderia prestar serviços à empresa não é suficiente para demonstrar a ocorrência do fato gerador e não está presente em todos os termos de confidencialidade (cita como exemplo o contrato firmado com Wilson Santis Júnior).*

7. *A Impugnante evidencia que os vínculos empregatícios foram descontinuados não havendo relação de trabalho entre a Impugnante e os subscritores dos contratos de confidencialidade, pois não encontram todos os elementos necessários à formação do vínculo empregatício previstos no artigo 3º da CLT e, portanto, as verbas recebidas pelos seus ex-funcionários revestem-se de caráter meramente indenizatório.*

8. *Verifica-se nos Termos de Compromisso basicamente, cláusulas de confidencialidade, não competitividade ou não concorrência, prestação de serviços e cessão de direitos de propriedade intelectual.*

9. *Ou seja, os Termos de Compromisso apresentados não se limitaram às cláusulas de confidencialidade e não competitividade e não deixaram claramente estabelecidos que a natureza desta parcela seria indenizatória.*

10. *Assim, além de não deixar claro que o pagamento é de natureza indenizatória, visando somente compensar o ex-empregado por não trabalhar em uma atividade de concorrência ao empregador por determinado tempo, houve a inclusão de cláusula visando a prestação de serviços, ou seja, o ex-empregado estaria à disposição do empregador durante o período previsto no Termo de Compromisso.*

11. *Assim, conforme relatado pela autoridade fiscal, restou caracterizada a continuidade dos vínculos empregatícios anteriormente estabelecidos, pois “os antigos empregados do sujeito passivo continuavam à disposição da empresa, seja na guarda de informações, seja na não execução de serviços, sobretudo para seus concorrentes, ou na disponibilidade de prestar consultoria sem que qualquer outra remuneração fosse devida pela TELEMAR, uma vez que já fora realizado o pagamento prévio por evento futuro”.*

12. A vinculação do pagamento à contraprestação de trabalho ou tempo à disposição do empregador impõe a aplicação do disposto nos artigos 195, I, "a", da Constituição Federal e 28, I, da Lei 8.212/9 para a incidência da contribuição previdenciária.

13. Isto porque, muito embora o § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 relacione as parcelas sobre as quais não incide contribuições previdenciárias, o inciso I desse mesmo dispositivo legal definiu como salário de contribuição, para efeito de incidência da contribuição social, somente as importâncias recebidas para retribuir o trabalho por serviços prestados ou tempo à disposição de empregador.

14. Sendo assim, os valores pagos pela empresa decorrentes dos Termos de Compromisso coadunam com o conceito de salário de contribuição do art. 28, inciso I da Lei 8.212/91:

“Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I – para o empregado e trabalhador avulso: 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 e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)” (grifei)

15. Diante do enquadramento no inciso I do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, por estarem os ex-empregados disponíveis para a realização de serviços especializados ligados à atividade-fim do empregador, improcedem os argumentos de não ocorrência do fato gerador, de ausência de prestação de serviços e da hipótese que os pagamentos deveriam ser entendidos como pagamentos efetuados a contribuintes individuais. (grifei).

Quanto à alegada omissão sobre o arbitramento, a decisão combatida a enfrentou em tema próprio, tratando por também afastá-la (fls. 945/946).

Ademais, não custa lembrar que, mesmo consoante o artigo 31 do Decreto nº 70.235/72, o julgador administrativo não está obrigado a rebater cada questão levantada pelo contribuinte quando a fundamentação delineada seja suficiente para embasar a decisão. Isso porque, se a fundamentação embasa a decisão, obviamente o julgador apreciou as demais teses e delas discordou. Recorde-se:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA.

O julgador administrativo não está obrigado a rebater todas as questões levantadas pela parte, mormente quando os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

(CARF, 2ª Seção de Julgamento, 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, Acórdão nº 2201-002.671, Relator. Conselheiro Francisco Marconi de Oliveira, Data da Sessão 11/02/2015)

Portanto, a Recorrente pode discordar do teor da decisão, mas não tem razão quanto à alegada nulidade, pois o acórdão recorrido está motivado e atende ao princípio da persuasão racional do julgador.

2.2 - Do Auto de Infração por falta de comprovação da ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias parte patronal SAT e de terceiros.

De acordo com a Recorrente, o Auto de Infração deve, obrigatoriamente e sob pena de insanável nulidade, ser instruído com todas as provas que demonstrem claramente as alegações da Administração, cabendo-lhe integralmente o ônus probatório, conforme se infere, inclusive, de diversos julgados proferidos pelas próprias Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

Afirma que não basta afirmar que a relação empregatícia persiste, como fez a autoridade fiscal no caso concreto. Era seu ônus a efetiva comprovação de que realmente ocorreu a prestação de serviços, que é o fato gerador das contribuições previdenciárias e de terceiros, nos estritos termos da legislação de regência e jurisprudência administrativa e judicial sobre a matéria.

Assim, não tendo sido comprovado pela autoridade fiscal a ocorrência de prestação de serviços, impõe-se o cancelamento da autuação fiscal.

As argumentações não merecem acolhida.

O exame dos autos revela que a Fiscalização constatou, através da análise das informações declaradas pela Recorrente nas GFIP's, em confronto com os dados constantes da Declaração do Imposto de Renda Retida na Fonte – DIRF, que a empresa não declarou a totalidade dos dados correspondentes aos fatos geradores das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados empregados e contribuintes individuais e Terceiros.

Além do mais, a Autoridade Fiscal identificou que todas as 10 (dez) pessoas físicas firmam contrato de confidencialidade com a autuada, haviam sido empregados dela em período imediatamente anterior à assinatura do referido termo (fl. 26).

De acordo com a Fiscalização, *“os referidos termos de compromisso caracterizam-se pelo acordo entre o sujeito passivo e seus antigos empregados, no qual a TELEMAR 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 TELEMAR, devendo obedecer as especificações constantes deste termo’”*.

Dessa forma, caracterizou-se que os antigos empregados da Recorrente continuavam à disposição da empresa, seja na guarda de informações, seja na não execução dos serviços, sobretudo para os seus concorrentes, ou na disponibilidade de prestar consultoria sem que qualquer outra remuneração fosse devida pela contribuinte.

Em vista do ocorrido, reputo como correta a autuação e a decisão de primeira instância, pois, os valores pagos pela empresa decorrentes dos Termos de Compromisso

coadunam com o conceito de salário de contribuição do art. 28, inciso I da Lei nº 8.212/91, afastando-se, assim, qualquer alegação de nulidade em relação ao tema.

Tendo em vista as razões de convencimento expostas anteriormente, entendo que encontram-se superadas as demais questões relativas ao DEBCAD nº 37.349.833-0, razão pela qual me abstenho de pontuá-las.

2.3 - Precariedade na descrição dos fundamentos legais DEBCAD nº 37.349.834-9 - Contribuições destinadas a Terceiros sobre reclamações trabalhista

A Recorrente se insurge quanto à decisão de primeiro grau argumentando que equivoca-se o julgador quando afirma que o FLD é suficiente e as informações ali descritas são completadas pelas citações constantes do Relatório Fiscal, permitindo ao sujeito passivo o pleno exercício do direito constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Narra que a insuficiência está na dificuldade de compreender as alíquotas e as bases de cálculos descritas que sustentariam o presente auto de infração.

Sustenta que a incoerência das normas apresentadas no relatório FLD é percebida na apresentação de legislações já revogadas.

Afirma que tudo isso macula o ato administrativo por ausência de motivação.

A DRJ de origem concluiu que os fatos foram descritos com clareza e não houve falha na fundamentação legal que justificasse a pretensão da Impugnante.

Compulsando os autos, detectei defeito no lançamento capaz de acarretar a nulidade parcial do AI 37.349.834-9, no que se refere às contribuições destinada a terceiros sobre as reclamações trabalhista. Entretanto, no que se refere às contribuições previdenciária cota patronal, SAT e Terceiros sobre pagamentos realizados em decorrência dos Contratos de Confidencialidade, não observei nenhum vício capaz de alterar o lançamento nessas rubricas.

A princípio cabe verificar se o lançamento referente aos AI's foram confeccionados em consonância com as normas que regem a matéria. De início, analisemos o artigo 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Do dispositivo acima transcrito verifica-se que um dos requisitos indispensáveis ao lançamento é a verificação da ocorrência do fato gerador. De fato, tem razão a Recorrente ao mencionar que o Fisco não se desincumbiu do ônus de demonstrar que efetivamente a hipótese de incidência tributária se concretizou no mundo dos fatos, assim, no

que se refere ao AI nº 37.349.834-9 o lançamento referente às contribuições destinada a terceiros sobre as reclamações trabalhista é imprestável.

Todavia, não é essa a situação que os AI nº 37.349.834-9 revela, no que se refere às contribuições previdenciária cota patronal, SAT e Terceiros sobre pagamentos realizados em decorrência dos Contratos de Confidencialidade. A fundamentação legal está detalhada de forma específica para esses lançamentos, não merecendo reparo o Auto em comento.

Assim, por entender que o Fisco demonstrou a contento os elementos essenciais dos lançamentos constantes no AI nº 37.349.834-9 referente às contribuições previdenciária cota patronal, SAT e Terceiros sobre pagamentos realizados em decorrência dos Contratos de Confidencialidade, entretanto não demonstrou os elementos essenciais no mesmo AI nº 37.349.834-9, no que se refere ao lançamento de condenações trabalhistas de 2008, acolho parcialmente a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente.

2.4 - Do método de arbitramento, falta de comprovação do fato gerador, do critério real de apuração e de prazo razoável para cumprimento das intimações fiscais.

A Recorrente reclama que o presente lançamento foi constituído por arbitramento, sob o manto do art. 33, § 3º da Lei nº 8.212/91, que apenas o admite quando ocorrer recusa ou sonegação de documentos ou informações. Sustenta que a interpretação a ser dada a este dispositivo tem que ser a de que a recusa ou sonegação refira-se a todos os fatos geradores na forma prescrita em Lei.

Destaca que *“o arbitramento é medida extrema da qual a administração fazendária deve se valer apenas nos casos expressamente definidos em lei, e como última opção”*.

Narra que fora intimada a apresentar cópias de peças processuais que culminaram pagamentos nos anos de 2008 a 2010. Ocorre que, segundo alega, o pagamento não é fato gerador das contribuições em exame. Assim, na sua visão, a autoridade autuante ignorou os comandos legais sobre o tema.

Alega que no caso vertente existem (i) falta de comprovação efetiva sobre a ocorrência de fato gerador; (ii) falhas nas intimações fiscais que deixaram de especificar o critério que deveria ter sido adotado pela Recorrente e (iii) concessão de prazos desproporcionais para a apresentação de documentos.

A decisão recorrida entendeu que o lançamento foi constituído em conformidade com o art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN c/c o art. 37 da Lei nº 8.212/1991.

Portanto, o ponto controvertido em exame refere-se ao procedimento adotado pela Fiscalização para apurar as contribuições previdenciárias supostamente devidas.

Da análise dos autos, verifica-se que de fato a fiscalização transfere todo o ônus da prova para o contribuinte, arbitrando valores em mais de 1000 (mil) ações, 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.

Nota-se que houve a falta de comprovação efetiva sobre a ocorrência do fato gerador, que no presente caso, a teor da legislação que rege a matéria e em face do disposto na Súmula TST 368, **o fato gerador é a prestação do serviço**. Ou seja, a autoridade fiscal sequer

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 DRJ 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 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 assiste razão ao contribuinte, estando maculado, nesse tópico, o lançamento por vício material devendo o mesmo ser declarado nulo, restando assim prejudicada a análise referente às demais alegações de mérito que reflitam no lançamento em debate, já que considero improcedente o lançamento referente as contribuições destinadas a outras entidades e fundos sobre condenações trabalhistas do ano de 2008.

3. DO MÉRITO

3.1. Da decadência

A Recorrente defende a aplicação da decadência, com fulcro no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Sustenta que tendo havido os pagamentos, seja em decorrência das reclamações trabalhistas, seja em virtude da relação laboral, a aplicação do dispositivo legal descrito é medida que se impõe.

Neste ponto, entendo que assiste razão à Recorrente.

Sobre o tema, o julgado guerreado assim se pronunciou:

Da decadência.

63. A Impugnante entende que sendo a prestação de serviço o fato gerador das contribuições sociais, todas as contribuições apuradas através do auto de infração 51.015.555-3 foram fulminadas pela decadência.

64. A fim de comprovar seu entendimento apresenta como exemplos as ações trabalhistas dos reclamantes Ananias Pereira Batista e João Carlos Carli de Souza, em que a prestação de serviços abrangeu período anterior ao ano de 2001.

65. Conforme estabelecido no artigo 102 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

“Art. 102. Serão adotadas como bases de cálculo:

I – quanto às remunerações objeto da condenação, os valores das parcelas remuneratórias consignados nos cálculos homologados de liquidação de sentença;

II – quanto às remunerações objeto de acordo:

a) os valores das parcelas discriminadas como remuneratórias em acordo homologado ou, inexistindo estes;

b) o valor total consignado nos cálculos ou estabelecido no acordo;”

66. Observe-se que para as contribuições em comento, estabelecidas em virtude de sentença, está claro que não houve nenhum recolhimento anterior de qualquer contribuição social. Sendo assim, não se pode aplicar o estatuído no §4º, do artigo 150 do CTN – lançamento por homologação, que estabelece o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para a homologação, pois não há valores a serem homologados.

67. Logo, o presente lançamento se subsume ao contido no inciso I, do artigo 173 do CTN, que determina o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário até 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

68. De acordo com o Parecer PG/CCAR 21/98, de 05/05/98, na reclamação trabalhista, a Previdência só poderá constituir seu crédito após o trânsito em julgado da sentença que reconheceu o direito do empregado. O prazo decadencial, portanto, será contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquela data.

“EMENTA: “A contagem do prazo decadencial inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido constituído o crédito previdenciário. Na reclamação trabalhista o crédito só poderá ser constituído a partir do trânsito em julgado da sentença condenatória que determinar o pagamento da verba remuneratória sobre a qual incidirá a contribuição previdenciária.”

69. Portanto, não cabe razão à Impugnante alegar que todas as contribuições apuradas através do auto de infração 51.015.555-3 foram fulminadas pela decadência com base em apenas quatro processos e vinculando a contagem do prazo decadencial à data da prestação dos serviços.

Com a mais respeitosa licença ao entendimento firmado pela instância *a quo*, ousou discordar do posicionamento adotado.

É que para o bom emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o *dies a quo* do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo artigo 150, § 4º ou pelo artigo 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça julgou o Recurso Especial nº 973.733/SC (2007/0176994-0), com acórdão submetido ao regime do artigo 543-C

do antigo Código de Processo Civil (CPC/1973) e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

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

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de

Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

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

(STJ, 1ª Seção, REsp 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, , julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Portanto, sempre que o contribuinte efetuar o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorrido 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do artigo 150, § 4º, do CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para se constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos moldes do artigo 173, I, do CTN.

Por ter sido sob a sistemática do artigo 543-C do antigo Código de Processo Civil, a decisão do Colendo Superior Tribunal de Justiça acima deve ser observada por este CARF, nos termos do artigo 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No caso presente, não há no Relatório Fiscal qualquer indicação de que a Recorrente teria agido com dolo, fraude ou simulação a ensejar a aplicação do contido no artigo 173, I, do CTN.

No que diz respeito ao pagamento das contribuições destinadas a outras entidades e fundos durante o período fiscalizado, é forçoso reconhecer que a Recorrente promoveu o recolhimento parcial de tal exação, pois, de acordo com o noticiado no relatório fiscal, a empresa apresentou cópias de GPS referente aos processos trabalhistas (fls. 39/26). Confira-se:

106 em 13/12/2012 a empresa apresentou cópias de algumas GPS referente a processos trabalhistas, sendo que todas já constavam dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

[...]

112 O sujeito passivo somente apresentou GFIP relativas a alguns dos processos judiciais elencados na planilha disponibilizados a esta fiscalização, indicada no parágrafo 103 do presente relatório.

113 Em relação aos recolhimentos das contribuições destinadas a outras entidades e fundos, constatou-se, através dos sistemas indicados no parágrafo 22 do presente relatório, que o sujeito passivo apresenta em seu conta-corrente Guias da Previdência Social recolhidas nos códigos de pagamento:

2909 – Ação Trabalhista CNPJ/MF

2917 – Ação Trabalhista – CNPJ/MF Recolhimento Exclusivo para Outras Entidades.

Ou seja, houve o recolhimento das contribuições sobre os valores declarados em GFIP e GPS no período fiscalizado, o que atrai a regra do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional para a aplicação do prazo decadencial.

Nesse sentido é o teor da Súmula nº 99 do CARF:

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

No presente caso, o Auto de Infração fora lavrado em 29/01/2013 e a ciência do contribuinte se deu em 30/01/2013 (fl. 374). Logo, reputo que as exigências anteriores à competência 01/2008 encontram-se fulminadas pela decadência.

3.2. Da diligência

A recorrente insiste na necessidade de realização de diligências. Segundo alega, referidas diligências são aptas a demonstrar a insubsistência dos lançamentos.

Com a devida vênia, e em que pesem os esforços lançados em sua peça recursal, entendo que os argumentos não são capazes de infirmar a decisão recorrida.

O acórdão *a quo* julgou improcedente o pedido de diligência ao seguinte fundamento (fl. 954):

86. *Em relação ao protesto pela realização de diligência cabe referência ao disposto nos artigos 18 e 28 do Decreto 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, que assim dispõem:*

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/93)

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.” (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/93)

87. *Ao sujeito passivo cabe o ônus da prova em relação ao que alega, devendo fazê-lo oportunamente, por ocasião da impugnação, conforme estabelecem os incisos III, IV e parágrafo 4º do artigo 16, do Decreto 70.235/72, na redação dada pelas Leis 8.743/93 e 9.532/97.*

88. *No caso em exame, considera-se desnecessária a diligência proposta por entendê-la dispensável para o deslinde do presente julgamento. Nenhum fato novo foi trazido que justificasse a realização da diligência pleiteada e a insuficiência de documentos para comprovar as alegações suscitadas pela Impugnante não é motivo para tal. Em face do acima exposto indefiro o pedido de diligência.*

Entendo que a decisão do Colegiado de primeira instância não merece reparo.

Conforme demonstrado, a autoridade julgadora de primeira instância administrativa indeferiu o pedido realizado pois considerou “*desnecessária a diligência proposta por entendê-la dispensável para o deslinde do presente julgamento*”.

O artigo 18 do Decreto nº 70.235/72 dispõe que a realização de diligências ou perícias é uma prerrogativa da autoridade julgadora, e não da impugnante, o que afasta a alegação de o indeferimento de perícia consubstanciar o cerceamento de defesa:

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine”.

Posto isso, alinho-me à posição de primeira instância administrativa no sentido de que a prova pretendida pela contribuinte seria prescindível. A avaliação da necessidade de se realizar a diligência participa da esfera da discricionariedade do aplicador e, assim, faço-me acompanhar de precedentes das três Seções de Julgamento que compõe este Conselho, conforme se depreende:

PROVA PERICIAL. DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de perícia ou de diligência quando o julgador administrativo, após avaliar o caso concreto, considerá-las prescindíveis para o deslinde das questões controvertidas.

(CARF, 2ª Seção de Julgamento, 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Acórdão nº 2401-004.612, Rel. Conselheiro Cleberson Alex Friess, Sessão 08/02/2017)

PROVA PERICIAL. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

O indeferimento do pedido de perícia não caracteriza cerceamento do direito de defesa, quando demonstrada a desnecessidade da produção de novas provas para formar a convicção da autoridade julgadora. (CARF, 3ª Seção de Julgamento, 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Acórdão nº 3201-000.617, Rel. Conselheiro Daniel Mariz Gudino, Sessão 02/02/2011)

PERÍCIA. REQUISITOS. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferido, por demonstrar intenção protelatória, o pedido de perícia para obter informações sem a demonstração da sua necessidade. (CARF, 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Acórdão nº 103-23.470, Rel. Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, Sessão 28/05/2008)

Assim, pelas justificativas acima descritas, dadas as circunstâncias do caso concreto, com base no artigo 18 do Decreto nº 70.235/72 e nos precedentes ora referenciados, voto por negar provimento ao pedido de diligência e entendo, ademais, neste particular, não ter havido qualquer prejuízo à ampla defesa da Recorrente.

3.3. Da exclusão dos diretores do pólo passivo

A recorrente reputa indevida a inclusão dos diretores da empresa no Relatório de Vínculos e requer a exclusão do vínculo de responsabilidade tributária.

Discordando da decisão de primeira instância, entende que o Relatório de Vínculos tem o condão de incluir as pessoas ali elencadas no pólo passivo da demanda. Tanto é assim que os Diretores são parte na representação criminal instaurada e, em momento futuro, caso o débito não seja rechaçado na esfera administrativa, certamente serão inclusos na Certidão de Dívida Ativa.

Afirma que a autoridade administrativa não comprovou que os referidos diretores agiram com dolo, ou seja, com intenção consciente de cometer ato ilícito.

No mais, destaca que os diretores elencados no relatório de vínculos são empregados da Recorrente, e, por corolário lógico, obedecem ordens emanadas de seus superiores, o que demonstra a total incongruência quanto à eventual responsabilização dos mesmos.

Em que pese os argumentos trazidos, reputo correta a decisão administrativa de primeira instância.

Com efeito, trata-se de questões já sedimentadas neste Conselho. Primeiramente, quanto ao relatório de vínculos, temos a Súmula CARF nº 88 já citada pela instância julgadora *a quo*:

Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais – RepLeg” e a “Relação de Vínculos – VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Quanto à Representação Fiscais para Fins Penais:

Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Assim, vem a Súmula nº 88 a corroborar com o que já pleiteia a Recorrente, ou seja, a inexistência de atribuição de responsabilidade às pessoas físicas relacionadas no Relatório de Vínculos. E, quanto à Representação Fiscais para Fins Penais, eventuais controvérsias sobre a mesma, não estão no âmbito da competência deste Conselho para análise.

3.4. Do juros de mora sobre a multa de ofício

Por fim, sustenta ainda, que em caso de procedência do lançamento, seja excluída a incidência de juros sobre a multa de ofício, haja vista esta penalidade não retratar obrigação principal, mas mero encargo que se agrega ao valor da dívida como forma de punir o contribuinte. Além disso, a incidência dos juros sobre a multa carece de disposição legal.

Relativamente à matéria, entendo assistir razão à Recorrente. Isso porque o artigo 61 da Lei nº 9.430 não prevê a incidência de juros sobre multa de ofício, mas apenas a da multa de mora sobre o débito decorrente de tributos e contribuição.

A respeito do tema, cumpre transcrever trecho do voto vencido no Acórdão 9202-01.806, da lavra do Conselheiro Gustavo Lian Haddaad, exarado pela 2ª Turma CSRF, ao qual me filio e peço vênica para transcrever e adotar como razões de decidir:

“Assim, no mérito, a discussão no presente recurso está limitada à incidência dos juros moratórios equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia — SELIC sobre a multa de ofício.

Tal discussão já foi examinada pelo antigo Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em diversas oportunidades, sendo que três posições/entendimentos restaram assentados sobre o tema, quais sejam:

- de que é possível a incidência de juros sobre a multa de ofício a partir do vencimento do prazo da impugnação, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC;

- de que é possível a incidência de juros sobre a multa de ofício a partir do vencimento do prazo da impugnação, sendo que tais juros devem ser calculados à razão de 1% ao mês; e

- de que não é possível a incidência de juros sobre a multa de ofício.

Tanto a primeira quanto a segunda tese admitem a incidência dos juros sobre a multa de ofício por entenderem que o artigo 161 do Código Tributário Nacional assim autoriza, divergindo, no entanto, sobre a possibilidade desses juros serem calculados pela SELIC (Lei nº9.430/1996) ou à razão de 1% ao mês nos termos do enunciado do §10 do Código Tributário Nacional — CIN (1% ao mês).

Data máxima vênia, entendo que nenhuma das duas posições é a que mais se coaduna com o ordenamento vigente (não em suas disposições isolados, mas em seu conjunto).

Sobre a incidência de juros de mora o citado artigo 161 do CTN determina:

"Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito."

O dispositivo acima referido autoriza a incidência de juros sobre o "crédito não integralmente pago no vencimento".

"Crédito", por sua vez, é definido no artigo 139 do CTN, que assim dispõe:

"Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta."

Obrigação tributária, por fim, vem definida no art. 113, verbis:

"Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária."

A questão a ser enfrentada é a possibilidade dos juros de mora incidirem sobre a multa de ofício, aplicada pela autoridade fiscal proporcionalmente ao tributo lançado, considerando a expressão "penalidade pecuniária" incluída no parágrafo 1º art. 113.

A meu ver a expressão "penalidade pecuniária" ali referida é a penalidade decorrente da inobservância de determinada obrigação acessória (de fazer ou não fazer), que se converte em obrigação principal nos termos do parágrafo 3º do mesmo artigo 113. Tal expressão jamais poderia ser interpretada como a penalidade pecuniária exigida em conjunto com o tributo não pago, até porque ficaria desprovida de sentido no contexto do dispositivo.

Se a penalidade (no caso a multa de ofício) já estivesse incluída na expressão "crédito" sobre o qual incidem os juros de mora nos termos do artigo 161 do mesmo CTN, não haveria razão alguma para a ressalva final constante no referido dispositivo no sentido de que o crédito deve ser exigido "sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis".

Outrossim, com base nessa mesma interpretação, poderia-se inclusive, cogitar da possibilidade de incidência de penalidade (multa) sobre crédito tributário que já englobasse tributo e multa, o que obviamente caracterizaria um non senso jurídico.

Ademais, cumpre observar que o conceito de juros advém do direito privado e, conforme preceitua o artigo 110 do CTN, quando as categorias de direito privado estão apenas referidas na lei tributária deve o aplicador se socorrer do direito privado para compreendê-las.

No âmbito do direito privado os juros existem para indenizar o credor pela inexecução da obrigação no prazo estipulado. Já a multa não serve para repor ou indenizar o capital alheio, mas para sancionar a inexecução da obrigação.

Assim, se os juros remuneram o credor (no caso o Fisco) pela privação do uso de seu capital devem eles incidir somente sobre o que tributo não recolhido no vencimento, e não sobre a multa de ofício, que tem caráter punitivo.

A vocação da multa, já suficiente severa, é punir o descumprimento, enquanto a dos juros é remunerar o capital não recebido pelo Estado. Dizer que a multa deve ser "corrigida" é ignorar que a legislação tributária brasileira extinguiu a correção monetária desde 1995, sendo preocupação freqüente das administrações tributárias que se seguiram evitar a indexação automática própria dos regimes inflacionários que foram extremamente prejudiciais à economia brasileira.

Com base no raciocínio acima exposto, entendo que o C77V não autoriza a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada proporcionalmente ao tributo, ficando prejudicada a discussão acerca do índice aplicável.

Por outro lado e à guisa de argumentação, ainda que se entendesse que o CTN autoriza a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, mister se fez analisar a legislação ordinária em vigor no período em que a multa exigida foi aplicada.

Nesse sentido, argumenta-se que a exigência de juros sobre a multa aplicada proporcionalmente estaria amparada no art. 61, §3º da Lei n. 9.430/1996, que assim estabelece:

"Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo, incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento."

Do exame do dispositivo resulta que os débitos a que se refere o § 3º são aqueles decorrentes de tributos e contribuições mencionados no caput.

Decorrente é aquilo que se segue, que é conseqüente. De fato o não pagamento de tributos e contribuições nos prazos previstos na legislação faz nascer o débito. Em outras palavras, o débito decorre do não pagamento de tributos e contribuições nos prazos.

A multa de ofício não é débito decorrente de tributos e contribuições. Ela decorre, nos exatos termos do art. 44 da Lei 1209.430/96, da punição aplicada pela fiscalização às seguintes condutas: a) falta de pagamento ou recolhimento dos tributos e contribuições, após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória; e b) falta de declaração e nos de declaração inexata.

Os débitos de tributos e contribuições e de multas (penalidades) têm causas diversas, não se confundindo nos termos do art. 3º do CTN. Enquanto os débitos de tributos e contribuições decorrem da prática dos respectivos fatos geradores, as multas decorrem de violações à norma legal, no caso, da violação do dever de pagar o tributo no prazo legal.

Ao utilizar a expressão "os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições" a Lei nº 9.430/96 somente pode estar aludindo a débitos não lançados, visto que está normatizando a incidência sobre estes da multa de mora,

sendo ilógico entender que ali se contém a multa de ofício lançada proporcionalmente.

Ademais, caso a expressão "débitos" constante do art. 61 contemplasse o principal e a multa de ofício, seria imperioso admitir que a multa de ofício, caso não paga no vencimento, sofreria também o acréscimo de multa de mora, tendo em vista que o caput do dispositivo expressamente dispõe que "os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1 de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculados a taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso."

Realmente, este seria o resultado da interpretação do parágrafo 3º do art. 61 de forma isolada, sem se atentar ao que determina o "caput". Seguindo este raciocínio ter-se-ia que admitir que também sobre os juros de mora, que se incluíam nos débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições", novamente pudessem ser exigidos juros e multa de mora, o que indica data venia a improcedência da interpretação.

Assim, qualquer que seja a ótica sob a qual se interpretam os dispositivos - literal, teleológica ou sistemática — entendo que a melhor exegese é aquela que autoriza a incidência de juros somente sobre o valor dos tributos e contribuições, e não sobre o valor da multa de ofício lançada, até porque referido artigo disciplina os acréscimos mora tórios incidentes sobre os débitos em atraso que ainda não foram objeto de lançamento.

O parágrafo único do art. 43 do mesmo diploma legal - Lei 9.430/1996 - é absolutamente coerente com a interpretação do art. 61 desenvolvida acima e corrobora a conclusão. Prevê o referido dispositivo a incidência de juros de mora sobre as multas e os juros cobrados isoladamente, verbis:

"Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único — Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento".

Ora, se a expressão "débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições" constante no "caput" do artigo 61 contemplasse também a multa de ofício, não haveria necessidade alguma da previsão do parágrafo único do artigo 43 supra transcrito, posto que a incidência dos juros sobre a multa de ofício lançada isoladamente nos termos do "caput" do artigo já decorreria diretamente do artigo 61.

Em face das considerações acima, concluo que não há, seja em lei complementar (CTN) seja na legislação ordinária, interpretação possível a amparar conclusão diversa, merecendo

ser excluída da exigência a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício lançada proporcionalmente.

Os fundamentos acima também foram adotados pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos, no Acórdão n. 9101-00.722, de 08 de novembro de 2010, Relatora a Conselheira Kareem Jurendini Dias, que concluiu pela não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício

(...)

No presente caso, os paradigmas apresentados pela recorrente concluíram que é possível a incidência de juros sobre a multa de ofício, limitando-os entretanto ao patamar mensal de 1% ao mês.

Embora o entendimento manifestado no presente voto resultaria em provimento do recurso voluntário em maior extensão (exclusão completa da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício), deve o resultado ater-se ao limite da pretensão recursal ora examinada, devendo o recurso ser conhecido e provido nesta extensão.”

Assim, em face dos substanciosos fundamentos acima transcritos, impõe-se afastar a incidência dos juros sobre a multa de ofício na forma aplicada nos presentes autos, por absoluta falta de previsão legal.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, **CONHEÇO** do Recurso Voluntário da recorrente para, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, nos termos do relatório e voto.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa.

Voto Vencedor

Conselheiro Cleberson Alex Friess – Redator Designado

Peço vênia a I. Relatora para divergir quanto à incidência de tributação sobre os contratos de confidencialidade, identificados pelos Levantamentos Fiscais "CC1" e "CC2" (itens 51 a 70 do Relatório Fiscal, às fls. 25/28).

Os Termos de Compromisso e Outras Avenças relacionados aos contratos de confidencialidade estão juntados às fls. 176/253. Em breve síntese, os instrumentos de vontade entre as partes contêm cláusulas de confidencialidade, não competitividade ou não concorrência, prestação de serviços e cessão de direitos de propriedade intelectual.

Via de regra, sob o prisma das contribuições previdenciárias, os valores percebidos pelas pessoas físicas, limitados no tempo, em virtude de cláusulas de confidencialidade e não concorrência, não possuem natureza remuneratória, porque não destinados a retribuir o trabalho. As quantias pagas representam uma compensação financeira pelas obrigações de não fazer.

Todavia, no caso sob apreço, as pessoas físicas poderão prestar, eventualmente, serviços de consultoria à Telemar definidos de comum acordo dentro da sua área de especialização, não sendo devido nenhum pagamento adicional pela obrigação, quando demandada pela pessoa jurídica fiscalizada. Sem dúvida, tal cláusula contratual indica uma possibilidade de que os ex-trabalhadores da Telemar permaneçam à disposição da empresa para a execução de tarefas laborais, o que pode dar às importâncias pactuadas um aspecto de remuneração.

Acontece que o fato gerador da contribuição previdenciária, conforme motivação do lançamento fiscal, reclama a demonstração clara da ocorrência da prestação de serviços remunerados por parte de segurados empregados, cabendo, no caso concreto, o ônus probatório ao Fisco, o qual tem interesse em fazer prevalecer os fatos que alega.

Em vista disso, até pela própria natureza do objeto contratual, o exercício de atividade remunerada na condição de segurado empregado não fica comprovado pelo fato de que as 10 (dez) pessoas físicas, que firmaram os contratos de confidencialidade, mantinham vínculo empregatício com a recorrente em período imediatamente anterior à assinatura dos Termos de Compromisso.

Segundo minha convicção, a imputação fiscal é falha quanto à comprovação dos requisitos para a qualificação das pessoas físicas como segurados empregados, especialmente o pressuposto inafastável do exercício de trabalho sem autonomia, mediante subordinação, cuja realidade não ficou demonstrada pelo agente fazendário, o que implica a decretação da insubsistência do lançamento.

Processo nº 16682.721102/2012-12
Acórdão n.º **2401-005.094**

S2-C4T1

Fl. 3.312

Afastado o principal, a análise da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício torna-se prescindível.

Portanto, voto para DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess