



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17460.000330/2007-65
Recurso Voluntário
Resolução nº 2402-001.205 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de março de 2023
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente AÇÚCAR GUARANI S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil instrua os autos com as informações solicitadas, nos termos do voto que segue na resolução.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 6ª Tuma da DRJ/RPO, consubstanciada no Acórdão nº 14-17.934 (p. 186), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Trata a presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.029.931-0, de 27/11/06, de contribuições sociais devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte do segurado empregado e da empresa, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, e as destinadas às Entidades Terceiras - INCRA e INCRA ESPECIAL, incidentes sobre os valores aportados a favor de seus empregados e diretores, a título de salário indireto, sobre a forma de utilidade “previdência privada”, em desacordo com a legislação de regência, pelas razões explicitadas no Relatório Fiscal, no montante de R\$ 1.755.075,30 (um milhão, setecentos e cinquenta e cinco mil, setenta e cinco reais e trinta centavos), consolidado em 27/11/06.

Dentro do prazo regulamentar, a Notificada apresentou Impugnação, consubstanciada nas seguintes alegações, em síntese:

a) inicialmente, alega a tempestividade da Defesa e reporta-se à ação fiscal;

Fl. 2 da Resolução n.º 2402-001.205 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 17460.000330/2007-65

b) Da Decadência das Contribuições Previdenciárias. Traz uma longa argumentação e transcreve julgamentos e Súmulas, e considerando que a constituição definitiva do crédito ocorreu em 27/11/2006, impõe-se reconhecer que todos os fatos geradores anteriores à competência de novembro/2001 foram atingidos pela decadência, conforme determina o art. 173 do CTN e a Súmula 108 do extinto TRF;

c) Da Decadência das Contribuições destinadas a Terceiras. Entidades. Com relação às contribuições terceiras, além dos argumentos acima expostos, transcreve ementas de Pareceres CJ/MPS, que reconheceram o prazo quinquenal para a decadência das contribuições destinadas ao SESC, SENAC, SESI, SENAI, SEBRAE e SALÁRIO EDUCAÇÃO e outras. Portanto, também as contribuições Terceiras, em período anterior a novembro de 2001, devem ser canceladas, em observância às decisões majoritárias de nossos tribunais e posicionamento da CJ/MPS;

d) Dos motivos determinantes do cancelamento da NFLD. Na remota hipótese de serem rejeitados os argumentos acima, o que se admite por amor ao debate, quanto ao mérito, melhor sorte não assiste a SRP. Destaca o contido no Relatório Fiscal. A legislação previdenciária afasta incidência de contribuição sobre o valor efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes. E nem poderia ser diferente já que tem natureza privada, é facultativa e não guarda relação com o contrato de trabalho do empregado e transcreve art. 458, § 2º, da CLT, que não faz qualquer referência sobre a necessidade do benefício ser estendido à totalidade dos empregados e dirigentes.

Assim, não resta dúvida de que esse impedimento fere o princípio do Estado Democrático, que tem como fundamento os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa.

A previdência privada não é obrigatória e seu pagamento não se destina a retribuir trabalho, na forma do inc. I do art. 28-da Lei nº 8.212/91.

Mesmo desconsiderando a natureza da previdência privada, não é devida a contribuição, conforme indicado pelo Auditor no item 3.4 do Relatório. Como gratificação, haveria necessidade de ficar demonstrado a existência de habitualidade no pagamento e que o mesmo se presta a remunerar trabalho. A legislação previdenciária afasta a incidência sobre as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais. A intenção do legislador foi de fato não fazer incidir contribuição sobre pagamentos que não fazem parte do contrato de trabalho, pelo que se verifica do veto das disposições em contrário introduzidas pela Lei nº 9.528/97.

e) Da multa. Foram incluídas contribuições supostamente devidas pela Olímpia, empresa incorporada pela Notificada. Não existe fundamento legal para a exigência do valor da multa, pelo atraso no recolhimento da exação principal, da empresa incorporadora. O art. 133 do CTN estabelece que a empresa adquirente responde pelos tributos relativos ao estabelecimento adquirido e o art. 3º reza que tributo é toda prestação pecuniária compulsória que não se constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Desta forma, não é de responsabilidade da sucessora a multa exigida e transcreve ementas de Tribunais, devendo ser excluídas de plano;

f) Dos acréscimos Moratórios. São ilegais e superam os limites estabelecidos. A SELIC não representa mera recomposição do valor da moeda, mas traz além da correção monetária, os juros moratórios. Os juros de mora não podem exceder o percentual mensal de 1% ao mês, ao teor do art. 161, § 1º, do CTN. E deve ser reduzido para esse percentual;

g) Da conclusão. Por todo o exposto, a NFLD não pode subsistir pela inaplicabilidade do art. 28, da Lei nº 8.212/91, e ilegalidade dos juros SELIC e da multa aplicados ao débito principal. Protesta provar o alegado por todos os meios de prova, especialmente pela juntada de novos documentos, bem como perícia, se necessário for. Requer o recebimento da impugnação, a fim de ser decretada a insubsistência da presente NFLD.

Fl. 3 da Resolução n.º 2402-001.205 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 17460.000330/2007-65

A DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte, nos termos do susodito Acórdão nº 14-17.934 (p. 186), conforme ementa abaixo reproduzida:

DECADÊNCIA. PRAZO DECENAL.

A decadência no âmbito da Previdência Social é decenal.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PREVIDÊNCIA PRIVADA.

Integra o salário de contribuição do segurado empregado o valor pago relativo a programa de previdência complementar, quando não disponível à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.

PROVAS. PRAZO PARA APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

A prova documental no contencioso administrativo previdenciário deve ser apresentada juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas.

PEDIDO DE PERÍCIA. NÃO FORMULADO.

No processo administrativo fiscal, considera-se não formulado o pedido de diligência/perícia, quando o requerente não apresenta justificativas para o pedido ou não formula quesitos referentes aos exames desejados.

PERÍCIA. DESNECESSÁRIA.

Desnecessária perícia, uma vez que o lançamento se deu com base em documentos elaborados e apresentados pela própria Empresa.

Lançamento Procedente

Cientificada da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou o seu recurso voluntário (p. 212), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

(i) perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário até a competência 10/2001, em face do transcurso do lustro decadencial, nos termos do art. 173, do CTN;

(ii) nulidade da NFLD, *uma vez que não foi lançada de acordo com o que determina o artigo 37 da Lei nº 8.212, de 24.7.1991 (“Lei nº 8.212/91”), segundo o qual a notificação de débito deve conter a “descrição clara e precisa dos fatos geradores das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento”;*

(iii) cancelamento do lançamento fiscal, tendo em vista que *a legislação previdenciária afasta incidência de contribuição sobre o valor efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes. E nem poderia ser diferente já que tem natureza privada, é facultativa e não guarda relação com o contrato de trabalho do empregado e transcreve art. 458, § 2º, da CLT, que não faz qualquer referência sobre a necessidade do benefício ser estendido à totalidade dos empregados e dirigentes. Assim, não resta dúvida de que esse impedimento fere o princípio do Estado Democrático, que tem como fundamento os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa. A previdência privada não é obrigatória e seu pagamento não se destina a retribuir trabalho, na forma do inc. I do art. 28-da Lei nº 8.212/91.*

Outrossim, *mesmo desconsiderando a natureza da previdência privada, não é devida a contribuição, conforme indicado pelo Auditor no item 3.4 do Relatório. Como gratificação, haveria necessidade de ficar demonstrado a existência de habitualidade no pagamento e que o mesmo se presta a remunerar trabalho. A legislação previdenciária afasta a incidência sobre as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais. A intenção do legislador foi de fato não fazer incidir contribuição sobre pagamentos que não fazem parte do contrato de trabalho, pelo que se verifica do veto das disposições em contrário introduzidas pela Lei nº 9.528/97.*

Fl. 4 da Resolução n.º 2402-001.205 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 17460.000330/2007-65

(iv) inexistência de fundamento legal para a exigência do valor da multa da empresa sucessora (Recorrente), já que tem caráter punitivo e pessoal; e

(v) inaplicabilidade da Taxa SELIC ao crédito tributário.

À p. 424 e seguintes, consta Requerimento de Desistência ou Impugnação de Recurso Administrativo, por meio do qual a Contribuinte requereu a desistência parcial do recurso para os fins da Lei nº 11.941 de 27/05/2009.

Na sequência, constam o Termo de Transferência (p. 437) e o Discriminativo Analítico do Débito Desmembrado (p.p. 438 a 455).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra e nos termos do Relatório Fiscal (p. 81), trata-se o presente caso de Auto de Infração referente ao DEBCAD nº 37.029.931-0 (p. 2), com vistas a exigir débitos relativos às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, e a destinada a outra entidade "INCRA", e de segurados, incidentes sobre valores aportados a favor de seus empregados e ou diretores, caracterizados neste levantamento como "SALÁRIOS E/OU HONORÁRIOS INDIRETOS", sobre a forma de utilidade via "previdência privada", no período de 10/1999 a 12/2005 (descontínuo).

Destaca a autoridade administrativa fiscal que, *nesta notificação, também está incluído contribuições devidas pela empresa OLIMPIA AGRICOLA LTDA., CNPJ f 42.541.979/0006-60 (centralizador), empresa incorporada em 03/05/2005, pela AÇUCAR GUARANI S/A.*

A Contribuinte, conforme igualmente exposto no relatório acima, reiterando os termos da impugnação apresentada, defende, em seu recurso voluntário, os seguintes pontos:

(i) perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário até a competência 10/2001, em face do transcurso do lustro decadencial, nos termos do art. 173, do CTN;

(ii) nulidade da NFLD, uma vez que não foi lançada de acordo com o que determina o artigo 37 da Lei nº 8.212, de 24.7.1991 ("Lei nº 8.212/91"), segundo o qual a notificação de débito deve conter a "descrição clara e precisa dos fatos geradores das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento";

(iii) cancelamento do lançamento fiscal, tendo em vista que a legislação previdenciária afasta incidência de contribuição sobre o valor efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes. E nem poderia ser diferente já que tem natureza privada, é facultativa e não guarda relação com o contrato de trabalho do empregado e transcreve art. 458, § 2º, da CLT, que não faz qualquer referência sobre a necessidade do benefício ser estendido à totalidade dos empregados e dirigentes.

Fl. 5 da Resolução n.º 2402-001.205 - 2ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 17460.000330/2007-65

Assim, não resta dúvida de que esse impedimento fere o princípio do Estado Democrático, que tem como fundamento os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa. A previdência privada não é obrigatória e seu pagamento não se destina a retribuir trabalho, na forma do inc. I do art. 28-da Lei nº 8.212/91.

Outrossim, mesmo desconsiderando a natureza da previdência privada, não é devida a contribuição, conforme indicado pelo Auditor no item 3.4 do Relatório. Como gratificação, haveria necessidade de ficar demonstrado a existência de habitualidade no pagamento e que o mesmo se presta a remunerar trabalho. A legislação previdenciária afasta a incidência sobre as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais. A intenção do legislador foi de fato não fazer incidir contribuição sobre pagamentos que não fazem parte do contrato de trabalho, pelo que se verifica do veto das disposições em contrário introduzidas pela Lei nº 9.528/97.

(iv) inexistência de fundamento legal para a exigência do valor da multa da empresa sucessora (Recorrente), já que tem caráter punitivo e pessoal; e

(v) inaplicabilidade da Taxa SELIC ao crédito tributário.

No que tange especificamente à alegação de perda do direito de o Fisco constituir parcela do crédito tributário em face do transcurso do lustro decadencial, a DRJ, neste ponto, julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, concluindo que:

Prazo decadencial das contribuições previdenciárias e das destinadas às Entidades Terceiras. Quanto ao prazo decadencial invocado na Defesa, a Lei nº 8.212, de 24/07/91, em plena vigência, dispõe em seu artigo 45, que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, ou da data em que se tomar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

No mesmo sentido, dispõe o artigo 348 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99:

(...)

Correto, portanto, está o procedimento fiscal, que em ação concluída em novembro/2006, exigiu contribuições previdenciárias e destinadas às Entidades Terceiras a partir da competência outubro/99, eis que agiu em consonância com o disposto na legislação pertinente. Dessa forma, não encontra amparo legal o alegado e pretendido pela Empresa.

Pois bem!

No que tange à aferição do lustro decadencial, dois aspectos devem ser considerados: o prazo e o termo inicial para contagem da decadência.

Quanto ao prazo decadencial, é importante destacar que o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucionais os art. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e editou a Súmula Vinculante nº 8, com o seguinte teor:

Súmula Vinculante nº 08 – São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

A partir da edição da Súmula Vinculante nº 8, ocorrida em 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatá-la.

Fl. 6 da Resolução n.º 2402-001.205 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 17460.000330/2007-65

Desse modo, o prazo decadencial para lançamento das contribuições previdenciárias passa de dez para cinco anos, nos termos do CTN.

Falta agora determinar o termo inicial para sua contagem.

Como regra geral, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é aquele definido no inciso I, do art. 173 do CTN, nos seguintes termos:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado

Entretanto, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, havendo pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se nos termos do §4º do art. 150 do CTN, que assim dispõe:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...) § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Destarte, é primordial verificar a existência ou não de pagamento a fim de ser fixada qual das duas regras será utilizada para a determinação do termo inicial para a contagem do prazo decadencial.

Neste particular, registre-se pela sua importância que, nos termos do Enunciado de 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.

Sobre o tema, confira-se o excerto abaixo reproduzido do Acórdão nº 9202-008.667, de 17 de março de 2020, de relatoria da Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, *in verbis*:

Assim, nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN. Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o dies a quo é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

Destarte, o deslinde da questão passa necessariamente pela verificação da existência ou não de pagamento e, mais especificamente, que tipo de recolhimento poderia ser considerado. No presente caso, a autuação se referiu a valores relativos a Auxílio-Alimentação e Abono de Férias pagos aos segurados empregados, bem como incidentes nas remunerações pagas a trabalhadores autônomos e a título de pró-labore, de sorte que é aplicável a 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

Fl. 7 da Resolução n.º 2402-001.205 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 17460.000330/2007-65

cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Nesse passo, foi efetuada diligência à Unidade de Origem, que por meio da Informação Fiscal de e-fls. 339 a 341 e do documento de e-fls. 345/346, confirmou a existência de pagamentos antecipados, relativos à NFLD em questão, nos períodos de 01/01/1999 a 31/12/2000:

3. Em consulta ao sistema de Arrecadação menu recolhimento, conta corrente da empresa, constatamos recolhimentos em todas competências no período 01/01/1999 a 31/12/2000, no código 2100 (empresas em geral), conforme documentação em anexo.

4. Após análise dos pagamentos efetuados em GPS, no período de 01/1999 a 12/2000, constatamos que parte dos recolhimentos se referem ao INSS e outra parte a outras entidades.

Assim, deve ser aplicado o art. 150, § 4º, do CTN. Como a ciência ao sujeito passivo foi levada a cabo em 07/12/2006 (fls. 108), constata-se que a única competência em litígio, de 12/2000, fora efetivamente fulminada pela decadência.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte e, no mérito, dou-lhe provimento, declarando a decadência relativamente à competência de 12/2000.

Impõe-se verificar, portanto, se houve (ou não) pagamento antecipado do tributo objeto do presente lançamento (contribuições previdenciárias correspondentes à parte do segurado empregado e da empresa, bem como as contribuições destinadas a terceiros), *mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração*, para a determinação do termo inicial para a contagem do prazo decadencial.

Ocorre que, compulsando os autos, não localizamos o Relatório de Documentos Apresentados (RDA), nem o Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (RADA) e nem algum outro documento capaz de atestar se houve ou não antecipação de pagamento em relação às competências objeto da autuação.

No presente caso, tem-se que a Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 27/11/2006, conforme se infere da assinatura constante no próprio auto (p. 2), pelo que o Fisco teria perdido o direito de constituir o crédito tributário até a competência 10/2001, inclusive, em face do transcurso do lustro decadencial, na hipótese de ser aplicada a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN.

Importante registrar que até a competência 11/2000, já se configurou a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário em face do transcurso do lustro decadencial, independentemente da regra aplicável.

Desse modo, considerando que há a possibilidade de ter havido antecipação de pagamento (recolhimento) em relação às competências em questão, impõe-se a conversão do presente julgamento em diligência para que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) adote as seguintes providências:

* informe se houve algum recolhimento para essas competências (dezembro/2000 a outubro/2001) referente às contribuições exigidas por meio do presente processo administrativo (contribuições previdenciárias correspondentes à parte do segurado empregado e da empresa, bem como as contribuições destinadas a terceiros), instruindo o processo com o respectivo comprovante (tela do sistema), no qual conste a data do recolhimento;

* instruir os autos com o RDA e com o RADA.

Fl. 8 da Resolução n.º 2402-001.205 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 17460.000330/2007-65

* caso a RFB não localize recolhimento em sua base de dados, deverá ser intimada a Contribuinte para que apresente o competente comprovante, devendo a autoridade administrativa fiscal se manifestar acerca de eventual comprovante que venha ser apresentado pela Contribuinte.

* consolidar o resultado da diligência, de forma conclusiva, em Informação Fiscal que deverá ser cientificada à Contribuinte para que, a seu critério, apresente manifestação no prazo de 30 (trinta) dias.

Após, retornar os autos para este Conselho para prosseguimento do julgamento do recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior