



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.001381/2010-52  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2402-010.510 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 08 de outubro de 2021  
**Recorrente** SERAC DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2003 a 31/12/2006

#### **DECADÊNCIA**

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando não há pagamento antecipado, ou da ocorrência do fato gerador, quando o contribuinte recolhe antecipadamente o tributo devido, ainda que de forma parcial.

Inexistindo antecipação do pagamento, aplica-se o art. 173, I do CTN para a determinação do termo inicial do prazo decadencial.

**NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.**

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

**NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA.**

Improcedente a arguição de nulidade quando a Notificação de Lançamento contém os requisitos contidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72 e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

**AFERIÇÃO INDIRETA. POSSIBILIDADE.**

Com a recusa ou apresentação deficiente de documentos a fiscalização promoverá o lançamento de ofício por arbitramento, inscrevendo as importâncias que reputar devidas.

**ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.  
INCOMPETÊNCIA DO CARF.**

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de inconstitucionalidade. O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro do seu âmbito revisional da decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em parâmetro com a legislação vigente, não havendo permissão para declarar ilegalidade de Lei, cabendo exclusivamente ao Poder Judiciário o controle de constitucionalidade e de legalidade das leis.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**DA MULTA E DOS JUROS DE MORA (TAXA SELIC)**

Apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, cabe exigí-lo juntamente com a multa e os juros aplicados aos demais tributos. Por expressa previsão legal, os juros de mora equivalem à Taxa SELIC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher parcialmente a prejudicial de decadência, cancelando-se lançamento fiscal em relação às competências até 11/2004, inclusive, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Marcelo Rocha Paura e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

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

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 12ª Tuma da DRJ/SPO1, consubstanciada no Acórdão n.º 16-41.197 (fl. 805), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do r. do recorrido *decisum*, tem-se que:

**DA AUTUAÇÃO**

Trata-se de AI – Auto de Infração Debcad n.º 37.218.6920, lavrado em 25/05/2010, de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte dos segurados contribuintes individuais, abrangendo o período de 04/2003 a 07/2003, 09/2003 a

02/2004, 04/2004, 05/2004, 07/2004, 09/2004, 10/2004, 12/2004, 02/2005, 03/2005, 05/2005, 08/2005, 10/2005, 12/2005, 03/2006, 08/2006 e 10/2006 a 12/2006, no montante de R\$90.703,41 (noventa mil, setecentos e três reais e quarenta e um centavos), consolidado em 21/05/2010.

O Relatório Fiscal informa, em síntese, que:

A ação fiscal teve por objeto a lavratura de Auto de Infração de Obrigação Principal substitutivo à NFLD Notificação Fiscal de Lançamento de Débito Debcad nº 37.080.0214, de 09/04/2007, considerada nula pela 8ª Turma de Julgamento da DRJ/SPOII, através do Acórdão 1721.756 de 19/11/2007, em virtude da existência de vício insanável na discriminação do tributo, sendo o teor do citado Acórdão cientificado ao contribuinte na ocasião.

A NFLD Debcad nº 37.080.0214, cujo objeto era a notificação dos valores relativos à retenção legal de 11% (onze por cento) que deveria ter sido efetuada sobre os rendimentos pagos a beneficiários dos cartões de premiação considerados como contribuintes individuais, fora lavrada em ação fiscal decorrente do MPF 09382695/00 de 08/03/2007, cujo objetivo era a verificação do cumprimento das obrigações previdenciárias com relação aos rendimentos pagos ou creditados a segurados empregados e contribuintes individuais através de cartões de premiação (Operação Pemium Card II) pela Serac.

Na referida ação fiscal foram lavrados também 3 (três) Autos de Infração e outra NFLD Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, a saber: AI Debcad nº 37.080.0222, em decorrência da empresa deixar de fornecer a relação dos beneficiários dos cartões de premiação, AI Debcad nº 37.080.0230, em virtude da empresa não ter elaborado folhas de pagamento para os segurados beneficiários dos cartões de premiação e AI Debcad nº 37.080.0249, pelo fato da empresa ter apresentado Guias do Fundo de Garantia e Informações à Previdência GFIP com valores não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuição previdenciária, e a NFLD Notificação Fiscal de Lançamento de Débito Debcad nº 37.080.0257, relativa aos valores que deveriam ter sido recolhidos como parte patronal (20%) sobre os pagamentos efetuados através de cartões de premiação aos contribuintes individuais.

Segundo consta, a empresa criou um programa denominado Programa de Adesão à Manutenção Preventiva para incremento de venda de produtos e serviços; a adesão ao programa pelos funcionários dos clientes, responsáveis pela manutenção de máquinas, era incentivada com premiação proporcional ao serviço de manutenção contratado e eram pagas por meio dos cartões.

Este AIOP, substitutivo à NFLD Debcad 37.080.0214, anulada pela DRJ/SPOII por vício formal, aborda fato gerador específico, não declarado em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, e sobre o qual não houve recolhimento de contribuições previdenciárias em época própria, com relação aos valores que deveriam ter sido retidos quando do pagamento a contribuintes individuais, empregados de empresas clientes da SERAC Indústria e Comércio Ltda, através de cartões de premiação.

Nesse sentido, conforme informado pela empresa através de declaração apresentada em anexo, com vistas a incrementar a venda de produtos e de serviços, a Serac criou um programa denominado "Programa de Adesão à Manutenção Preventiva", através do qual disponibilizava cartões de premiação para funcionários responsáveis pela área de manutenção de máquinas de seus clientes, sendo o valor disponibilizado proporcional ao serviço de manutenção contratado com a Serac.

De abril/2003 a setembro/2003 e em maio/2004, disponibilizou cartões Flexcard, obtidos através da empresa Incentive House S/A (CNPJ 00.416.126/000141), enquanto de outubro/2003 a dezembro/2006 disponibilizou cartões Expert Card, obtidos através da empresa Expertise Comunicação Total S/C Ltda (CNPJ 03.069.255/000147).

Segundo informado pela empresa, os cartões não eram nominais e o beneficiário sacava o numerário em caixas eletrônicos, ou em alguns casos recebia o valor após o mesmo ter

sido sacado. Alegando motivos comerciais, a Serac deixou de fornecer a relação dos beneficiários e os valores pagos ou creditados a cada um dos mesmos.

Tal fato ensejou que os valores devidos de contribuição previdenciária fossem arbitrados (aféridos indiretamente) com base nos valores das notas fiscais de serviço emitidas pelas empresas Incentive House e Expertise, sendo esses valores considerados como base de cálculo de contribuição previdenciária na categoria de contribuintes individuais, uma vez que os pagamentos foram efetuados a pessoas físicas sem vínculo empregatício com a empresa.

O presente levantamento abrange valores de contribuições previdenciárias não recolhidas pela empresa, nas competências 04/2003 a 07/2003; 09/2003 a 12/2003; 01/2004 a 02/2004; 04/2004 a 05/2004; 07/2004; 09/2004 a 10/2004; 12/2004; 02/2005 a 03/2005; 05/2005; 08/2005; 10/2005; 12/2005; 03/2006; 08/2006; e 10/2006 a 12/2006, no único estabelecimento existente (000151).

O objeto do presente lançamento é o levantamento dos valores relativos à parte que deveria ter sido retida de contribuintes individuais, quando do pagamento efetuado pela empresa aos beneficiários dos cartões de premiação, sendo aplicada a alíquota de 11% (onze por cento) sobre o montante dos valores das notas fiscais emitidas na respectiva competência pelas empresas Incentive House S/A e Expertise Comunicação Total S/C Ltda., empresas essas intermediárias no fornecimento dos cartões.

Em anexo é apresentada planilha com a relação das notas fiscais consideradas por competência, dados de sua contabilização e o valor que deveria ter sido retido.

Ressalte-se que, com base no inciso II do artigo 173 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172 de 25/10/1966), que dispõe que o direito da Fazenda Pública constituir crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados da data em que tornar definitiva a decisão que tiver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, foram notificados os valores relativos a todas as competências anteriormente lançadas.

Por outro lado, lançadas em atendimento ao disposto na letra "c" do inciso II do artigo 106 do Código Tributário Nacional, que estabelece que deve ser imposta a multa mais benéfica ao autuado na competência, foi aplicada para todas as competências notificadas a multa prevista na Lei nº 9.430/96 por ser esta inferior à estabelecida na legislação atual (Lei nº 11.941/09), quando considerado por competência o montante dos valores notificados. Em anexo é apresentada planilha, com o comparativo das multas previstas nas duas legislações.

A fundamentação legal do crédito constituído é apresentada no relatório FLD Fundamentos Legais do Débito, em anexo.

Os elementos que serviram de base ao presente levantamento foram as folhas de pagamento de segurados empregados e de contribuintes individuais, as Notas Fiscais de Serviços das empresas Incentive House S/A e Expertise Comunicação Total S/C Ltda, as Guias de Recolhimento para o FGTS e Informações à Previdência GFIP, as Guias da Previdência Social GPS e os registros contábeis constantes nos Livros Diário e Razão, todos relativos ao período fiscalizado.

Na presente ação fiscal foi emitido apenas este Auto de Infração, substitutivo à Notificação Fiscal de Lançamento de Débito Debcad nº 37.080.0214, que fora considerada nula em 10/11/2007, conforme detalhado anteriormente.

Ressalte-se nesse sentido, não ter sido lavrado na presente ação qualquer outro Auto de Infração de Obrigação Principal ou Acessória, uma vez que na ação fiscal anterior já haviam sido notificados todos os demais valores devidos e autuadas todas as infrações existentes, bem como havia sido elaborada a competente Representação Fiscal para Fins Penais, esta embasada no Auto de Infração Debcad nº 37.080.0249.

#### **DA IMPUGNAÇÃO**

A empresa foi cientificada da autuação pessoalmente em 25/05/2010, e apresentou impugnação tempestiva, acompanhada de cópia dos seguintes documentos: 35ª Alteração e Consolidação do Contrato Social, Procuração, Auto de Infração e anexos,

Contratos de Prestação de Serviços com as empresas Expertise Comunicação Total S/C Ltda. e Incentive House S/A, Notas Fiscais – Faturas de Serviços emitidas pelas empresas Incentive House S/A e Expertise Comunicação Total S/C Ltda. e GFIP.

Alega, em síntese, que:

### **I - Dos fatos**

Após descrição dos fatos, alega que o lançamento está eivado de vícios de nulidade, pelos seguintes motivos:

(i) operou-se a decadência do direito da Autoridade Fiscal lançar o suposto crédito tributário referente ao período de abril de 2003 a maio de 2005 (art. 150, parágrafo 4º do CTN e art. 146, inciso III, alínea " b " da CF/88);

(ii) o crédito tributário foi lançado indevidamente com base em arbitramento/aferição indireta;

(iii) o lançamento está maculado de evidente vício formal. A Autoridade Fiscal não procurou verificar e certificar o pagamento do crédito tributário indevidamente constituído com base em arbitramento, por parte dos clientes da Autuada, não havendo sequer notificação das apontadas empresas "Incentive" e "Expertise" ou, ainda, dos clientes da Autuada para apresentar qualquer documento referente ao presente feito;

(iv) a Impugnante é parte ilegítima para figurar no polo passivo da obrigação tributária, não podendo se sujeitar ao lançamento indevidamente lavrado contra si;

(v) é evidente a inexistência do fato gerador presumido pela fiscalização, como reconhecido na NFLD ora impugnada, que expressamente dispôs que os supostos pagamentos não foram feitos a segurados da Impugnante;

(vi) a Autoridade Fiscal é incompetente para lavrar a NFLD impugnada;

(vii) há flagrante erro de metodologia de lançamento, não tendo a Autoridade Fiscal se atentado para o fato de que efetivamente as citadas empresas contratadas foram remuneradas pelos serviços de marketing contratados (porcentagem sobre o valor total despendido a título de premiação);

(viii) o lançamento está baseado única e exclusivamente em meras presunções (precariedade das provas);

(ix) o crédito tributário efetivamente devido ao INSS foi tempestiva e regularmente pago, sendo extinto, nos termos do art. 156, inciso I do CTN;

(x) a Impugnante sempre atuou visando a sua completa regularidade fiscal, agindo evidentemente de boa-fé, sendo flagrante a dúvida fiscal quanto ao suposto ilícito a ela indevidamente imputado;

(xi) é indevida a imposição da multa aplicada na NFLD ora impugnada.

### **II – Do direito**

#### **II.1 – Da decadência do crédito tributário**

Preliminarmente, vislumbra-se no presente caso, a ocorrência da decadência de parte dos supostos créditos tributários constantes da NFLD.

Considerando que a Impugnante foi devidamente intimada do lançamento somente em 25/05/2010, e considerando ainda que, por força da expressa disposição do art. 146, inciso III da CF/88, a decadência do crédito tributário é regulamentada pelo art. 150, parágrafo 4º do CTN, que determina o prazo decadencial quinquenal, conclui-se ser evidente a ocorrência da decadência do lançamento impugnado, referente às competências entre **abril de 2003 e maio de 2005**.

Em se tratando de lançamento por homologação, não existe dúvida sobre o início da contagem do prazo decadencial. A contagem do prazo decadencial se inicia com a ocorrência do fato gerador e termina 5 (cinco) anos após.

Note-se que como demonstrado com os inclusos documentos, a Impugnante efetivamente pagou a integralidade dos valores devidos à Receita Federal do Brasil, referente a toda sua folha de salários do período entre abril de 2003 e dezembro de 2006, afastando o eventual entendimento desta Fiscalização quanto à aplicabilidade do art. 173, inciso I, do CTN.

Sobre este aspecto, a Impugnante, por apreço à argumentação, apenas esclarece que, mesmo diante de uma improvável e indevida aplicação do disposto no art. 173, inciso I, do CTN, ainda assim restará evidenciada a decadência do crédito tributário lançado, referente ao período entre abril de 2003 e maio de 2005.

Isso porque as contribuições previdenciárias possuem competência mensal, do que decorre que o exercício seguinte coincidirá com o mês exatamente subsequente ao fato gerador da obrigação tributária, em nada alterando a aplicação do prazo decadencial.

De toda forma, mesmo que por absurdo não fosse assim, vale dizer, mesmo que se adotasse o primeiro dia do ano seguinte, o que carece de previsão legal, ainda assim se verifica a ocorrência da decadência, nos termos acima demonstrados, visto que o lançamento se operou somente com a notificação do lançamento após mais de 07 (sete) anos após a ocorrência dos fatos geradores.

Portanto, é patente a decadência do crédito tributário constituído pela NFLD impugnada, referente aos fatos geradores ocorridos entre abril de 2003 e maio de 2005.

## **II.2 – Da nulidade formal da NFLD. Do indevido lançamento com base em arbitramento/aferição indireta**

Conforme se depreende da NFLD impugnada e a par de todos os requisitos e pressupostos legais para a constituição do crédito tributário, a Fiscalização preferiu:

- a) se valer da singela fiscalização realizada exclusivamente na Impugnante;
- b) não intimar as apontadas empresas contratadas para fazer "marketing promocional" para prestar esclarecimentos e apresentar documentos;
- c) não intimar as empresas clientes da Impugnante para prestar esclarecimentos e apresentar documentos;
- d) lavar a NFLD impugnada sem qualquer participação e fiscalização dos eventuais contribuintes da contribuição social constituída e, pior, por arbitramento e aferição indireta.

O fato é que, nos termos do ordenamento jurídico pátrio, não se pode admitir o lançamento levado a efeito, com base exclusivamente em arbitramento/aferição indireta.

Isso porque, apesar de a NFLD impugnada estar aparentemente fundamentada nos arts. 32, inciso III e 33, parágrafos 1º, 2º e 3º da Lei nº 8.212/91, não se verifica, no presente caso, a necessária subsunção dos fatos às normas veiculadas pela citada legislação.

Da leitura dos dispositivos legais em que se fundamenta a NFLD impugnada, nota-se que o crédito tributário poderá ser lançado por arbitramento/aferição indireta apenas no caso de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação ou se for constatada que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço.

Ora, como é possível admitir a validade da NFLD impugnada, cujo lançamento se deu por arbitramento/aferição indireta: a) se todos os documentos solicitados à Impugnante e que a ela pertenciam foram fornecidos durante o processo de fiscalização precedente à lavratura da NFLD impugnada? ou b) se a própria NFLD reconhece, através da análise dos documentos apresentados, que os pagamentos não foram efetuados a segurados empregados da Impugnante?

Como é possível lançar um crédito tributário por arbitramento/aferição indireta, em que a própria NFLD acusa que o fato gerador constituído é referente a suposto pagamento de "segurados empregados de empresas clientes da Serac", se a Receita Federal do Brasil RFB não adotou nenhuma diligência, nem mesmo em seus arquivos ou nos

contribuintes clientes da Impugnante, em relação ao recolhimento das contribuições devidas?

Como pode haver "recusa" de documento, se a Impugnante apenas não apresentou à fiscalização os documentos e informações pertencentes a terceiros contribuintes, sobre os quais não possui qualquer poder de gerência?

Como pode haver "recusa", se em nenhum momento houve solicitação dos documentos aos terceiros contribuintes habilitados para fornecê-los, na forma determinada no art. 33, parágrafo 1º, da Lei nº 8.212/91?

In casu, é evidente a ausência de subsunção dos fatos à norma contida nos arts. 32 e 33 da Lei nº 8.212/91, que autoriza o INSS a lançar o crédito tributário com base exclusivamente em arbitramento/aferição indireta.

Portanto, resta evidente a nulidade da metodologia adotada pela fiscalização, não havendo, na NFLD impugnada, qualquer norma que fundamente a validade de um lançamento lavrado nestas bases.

Desta forma, a par da ausência de subsunção dos fatos ao disposto no art. 33 da Lei 8.212/91, observa-se ainda que art. 148 do CTN expressamente condiciona a metodologia do lançamento por arbitramento: **a)** ao processo regular e **b)** à omissão ou a ausência de fé das declarações, esclarecimentos e/ou documentos apresentados pelo sujeito passivo, o que não se verifica no presente caso.

Portanto, evidencia-se que a NFLD impugnada é flagrantemente ilegal, por evidente afronta ao disposto nos arts. 142 e 148 do CTN e ainda no art. 33, parágrafo 3º o da Lei nº 8.212/91.

Por fim, em atendimento ao princípio da eventualidade, caso ainda assim se admita o absurdo e indevido lançamento efetuado por arbitramento, o que se admite apenas para argumentar, ainda assim, a Impugnante esclarece que a NFLD impugnada é nula, visto que não foram considerados todos os pagamentos feitos pela Impugnante, a seguir demonstrados.

Diante dos critérios e da metodologia utilizados no lançamento em questão, a fiscalização não logrou adequar a capitulação legal à sua motivação, tampouco à metodologia e critérios responsáveis pelo montante do crédito apurado, o que enseja a nulidade da NFLD.

Nos termos demonstrados acima, por expressa disposição do art. 142 do CTN, a fiscalização (poder vinculado) deveria ter verificado e diligenciado no sentido de apurar os valores pagos pela Impugnante e, na hipótese de manutenção do indevido lançamento por arbitramento, realizar as devidas deduções.

No presente caso, a NFLD sequer considerou os débitos declarados da Impugnante, estando limitada apenas na afirmação da Autoridade Fiscal de que "constituem fatos geradores do tributo ora lançado, **os valores pagos a** segurados empregados de empresas clientes da Serac, por meio de cartão de premiação". Portanto, é evidente que não se trata, como mesmo reconhecido na NFLD, de supostos débitos tributários da Impugnante, não havendo que se falar também em informação incompleta ou em falta de recolhimento ou recolhimento a menor.

Assim, por mais este motivo, feita a constatação de que a Impugnante efetivamente efetuou o pagamento do crédito tributário devido ao INSS referente aos seus empregados, impõe-se o reconhecimento da nulidade da NFLD e o cancelamento do crédito tributário, sob pena de sua cobrança em duplicidade.

### **II.3 - Da existência de vício formal da NFLD. Ausência de fiscalização dos prestadores de serviços e clientes da Impugnante**

Ainda preliminarmente, observa-se que a NFLD ora impugnada está também viciada de evidente vício formal insanável de nulidade, relacionado ao próprio sujeito passivo da obrigação tributária.

Isso porque, estando o lançamento fundado em suposto pagamento a segurados vinculados a outros contribuintes clientes da Autuada, bem como, havendo a desconsideração de regulares contratos de prestação de serviços, deveria a Autoridade Fiscal, no regular exercício do dever-poder de lançar (art. 142 do CTN), intimar e incluir estes outros contribuintes relacionados ao lançamento impugnado no procedimento de fiscalização antecedente à lavratura da NFLD, sob pena de nulidade do lançamento.

Conforme será demonstrado a seguir, a Fiscalização, ao lavrar a NFLD impugnada: a) não adotou os procedimentos fiscalizatórios mínimos necessários à constituição do crédito tributário; b) não conferiu à Impugnante e aos terceiros o direito de provar a regularidade da situação fiscal e a inexistência do fato gerador indevidamente lançado, negando o direito dos terceiros vinculados à NFLD de participar do procedimento de fiscalização, de prestar esclarecimentos, enfim, de exercer minimamente o seu direito ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa; c) não se certificou sequer superficialmente a regularidade dos recolhimentos efetuados pela Impugnante e dos terceiros, o que certamente evitaria a expedição da NFLD impugnada; d) não atentou para os pressupostos legais necessários à elaboração do lançamento com base exclusivamente em arbitramento, dentre outras nulidades formais do lançamento.

A constituição do crédito tributário somente pode ser instrumentalizada pela lavratura e respectiva notificação do lançamento, in casu, NFLD, a teor do que dispõe o art. 142 do CTN.

Ademais, como todo e qualquer ato administrativo, vinculado ou não, para que efetivamente produza validamente os efeitos que motivam sua edição, devem ser publicados, satisfazendo, destarte, um dos princípios magnos que informam a Administração Pública o da publicidade como expressamente dispõe o art. 37 da Constituição Federal de 1988.

Corroborando com o entendimento supra, diante de uma interpretação sistemática do art. 142 do CTN, depreende-se que nem mesmo as informações prestadas pelo contribuinte se prestam a constituir o crédito tributário.

A constituição do crédito tributário, repita-se, decorre de atividade privativa da Autoridade Administrativa, autoridade esta que possui legitimidade exclusiva para expedir o competente lançamento tributário.

Assim, considerando que a NFLD impugnada foi lavrada sem que os prestadores de serviços e os clientes da Impugnante fossem notificados e incluídos em todo o procedimento preparatório de apuração, quantificação e demais atos necessários à constituição do crédito tributário nos termos em que definido pelo art. 142 do CTN, conclui-se não ter sido instaurada validamente a relação obrigacional tributária, do que decorre a insubsistência do lançamento impugnado.

Não bastasse a flagrante violação aos princípios constitucionais da legalidade e da publicidade, como acima demonstrado, observa-se ainda, que a falta do lançamento regular do tributo ou de sua regular notificação ao contribuinte ou aos litisconsortes necessários contrariam também os princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, esculpido no art. 5º, incisos LIV e LV da CF/88.

Portanto, indevida é a exigência contida na NFLD impugnada, haja vista a comprovada existência de vício formal insanável de nulidade.

#### **II.4 – Da ilegitimidade da Impugnante para figurar no polo passivo da obrigação tributária constituída na NFLD impugnada**

No presente caso, a Impugnante não contratou, não remunerou e também não foi beneficiária de qualquer serviço prestado por empregado, segurado individual ou avulso. A Impugnante não é contribuinte do crédito tributário lançado, nem muito menos responsável pelo seu pagamento.

Nesses termos, é cediço que a Impugnante é reconhecidamente parte ilegítima para figurar no polo passivo da obrigação tributária constituída na NFLD, não podendo se sujeitar validamente ao lançamento ora impugnado.

Nota-se que no presente caso, não se está exigindo da Impugnante o pagamento de contribuição social devida em razão de: a) responsabilidade solidária; b) responsabilidade por falta de retenção estatuída pela Lei nº 9.711/98; ou c) responsabilidade em razão de inexistente grupo econômico entre a Impugnante e seus clientes.

Ademais, ainda que esta Autoridade Fiscal pretendesse enquadrar a presente situação a uma das hipóteses acima, ainda assim não seria possível admitir validamente a existência da NFLD impugnada.

Portanto, é evidente a ilegitimidade da Impugnante para figurar no polo passivo do lançamento ora impugnado, sendo este fato reconhecido na própria NFLD, em seu Relatório Fiscal.

## **II.5 – Da inexistência de fato gerador da obrigação tributária**

A par do acima exposto, observa-se ainda que a NFLD impugnada é nula, haja vista a evidente ausência do fato gerador presumido pela Autoridade Fiscal.

Conforme se depreende do Relatório Fiscal, Autoridade Fiscal considerou os pagamentos feitos ao "Programa de Adesão à Manutenção Preventiva", utilizados exclusivamente em campanha de Marketing da Impugnante, como forma de simular a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Para tanto, entendeu que os valores despendidos pela Impugnante em seu programa de Marketing se prestaram, ao que se presume, para remunerar seus segurados.

Ocorre, todavia, que conforme demonstrado nesta impugnação, é indevida a presunção do Sr. Agente Fiscal e também indevida a desconsideração dos contratos de prestação de serviços de "marketing".

Isso porque:

(i) A própria Autoridade Fiscal considerou os pagamentos decorrentes da prestação de serviços de "marketing" como pagamento de segurados de clientes da Impugnante e, portanto, como pagamento de pessoas não seguradas da Impugnante.

(ii) A Impugnante não remunerou os segurados de seus clientes, não os contratou, não se utilizou de seus serviços. Vale dizer, a Impugnante não tem qualquer vínculo com estes segurados, seja contratual, seja financeiro, seja econômico ou político.

(iii) A própria NFLD reconhece que não há omissão de recolhimento de contribuições sociais devidas em decorrência dos pagamentos realizados pela Impugnante a seus segurados, reconhecendo ainda que os supostos pagamentos feitos por meio do "Programa de Adesão" não foram feitos a seus segurados.

(iv) Não há nenhuma irregularidade nos contratos de prestação de serviços de "marketing".

(v) Todos os serviços de "marketing" foram regularmente faturados pelas empresas prestadoras do serviço e pagos pela Impugnante.

(vi) Efetivamente a Impugnante contratou os serviços de "marketing", de forma a implementar a prospecção e a fidelidade de clientes.

(vii) Os beneficiários do mencionado "Programa de Adesão" – Marketing são reconhecidamente todos vinculados a clientes e a clientes em prospecção, caracterizando a efetiva ação comercial e de publicidade da Impugnante.

(viii) O marketing realizado por meio do "Programa de Adesão" tem por finalidade exclusiva premiar os clientes da Impugnante ou os segurados a eles vinculados, como uma forma de manutenção e prospecção de clientes.

(ix) Toda a manutenção dos equipamentos vendidos pela Impugnante é feita, quando contratada, pelos próprios empregados da Impugnante, mediante o pagamento de salários, os quais estão regularmente declarados em sua folha de salários.

(x) O programa de “marketing” utilizado pela Impugnante se presta exatamente para garantir a fidelidade do cliente, seja para a contratação de novas máquinas industriais, seja para a contratação dos serviços de manutenção.

(xi) O programa de “marketing” utilizado pela Impugnante é frequentemente utilizado no mercado, a exemplo do que se verifica no programa de milhas da VARIG ou no cartão fidelidade da TAM, nos quais se concede benefícios aos clientes.

(xii) O programa de “marketing” utilizado pela Impugnante representa um desconto comercial dado aos seus clientes.

(xiii) As empresas signatárias dos contratos desconsiderados pela Autoridade Fiscal são sérias e firmaram efetivamente um contrato de “marketing”, diferente dos contratos firmados por outras empresas, em que os beneficiários são empregados.

De forma a demonstrar o ora alegado e, não obstante toda a documentação já apresentada no processo de fiscalização, bem como o reconhecimento da própria Autoridade Fiscal, a Impugnante instrui esta impugnação administrativa com cópia dos seguintes documentos: a) contratos de prestação de serviços; b) faturas emitidas pelas empresas prestadoras de serviços (docs. 04 a 05).

Assim, estando comprovada a inexistência do fato gerador da obrigação tributária impugnada, bem como o próprio reconhecimento da Autoridade Fiscal, impõe-se, por mais este motivo, o provimento da presente impugnação administrativa para julgar improcedente o lançamento indevidamente levado a efeito.

## **II.6 – Da incompetência da Autoridade Fiscal para considerar os pagamentos dos contratos de prestação de serviços como salário ou pagamento de segurados de clientes**

O Auditor Fiscal não possui competência legal para desconsiderar os contratos de “marketing” firmados e nem considerar os pagamentos como pagamento de segurados de clientes.

A Constituição Federal atribui tal competência à Justiça do Trabalho, e assim, nesse contexto, o Executivo ao estabelecer esta atribuição no § 2º do artigo 229 do Decreto nº 3.048/99 teria extrapolado os limites da competência.

A Lei Complementar nº 104/2001, ao introduzir o parágrafo único no artigo 116 do CTN, cujo texto se transcreve, estabelece uma norma não autoaplicável que reclama procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária, não obstante padece de vício de inconstitucionalidade que está sendo apreciada no STF.

Segundo o art. 114 da Constituição Federal, compete exclusivamente à Justiça do Trabalho a apreciação de questões que envolvam a discussão acerca da existência ou não de relação de emprego, cabendo às autoridades administrativas apenas assegurar a efetiva aplicação das normas legais e regulamentadoras.

No presente caso a Impugnada extrapolou suas competências funcionais estabelecidas na Constituição Federal e na legislação pertinente (Art. 33 da Lei nº 8.212/91, Arts. 1º e 3º da Lei nº 1.098/05, e art. 229 do Decreto nº 3.048/99), para praticar atuação ilegal e irregular, pois lavrou a presente NFLD baseando-se em declaração de suposta existência de contrato de emprego ou de trabalho individual.

Enfim, por mais este motivo, é inconteste a nulidade da NFLD ora impugnada.

## **II.6 – Do erro na metodologia do lançamento**

Não obstante todo o acima exposto, observa-se ainda a existência de evidente erro de metodologia do lançamento.

Isto porque, além da inconteste ilegalidade do arbitramento utilizado, bem como da falta de previsão legal para o arbitramento correspondente a 100% do valor das notas fiscais,

observa-se que a NFLD impugnada não atentou para o fato de que as empresas prestadoras de serviços foram devidamente remuneradas pelos serviços de “marketing” contratados.

Conforme se verifica das inclusas notas fiscais de prestação de serviços, as empresas “Expertise” e “Incentive” receberam da Impugnante, a título de remuneração dos serviços de “marketing” executados, o valor correspondente à porcentagem contratual do valor dos benefícios concedidos aos clientes da Impugnante, vale dizer, uma porcentagem sobre custo dos serviços de “marketing” por elas prestados.

Assim, além de ilegal o arbitramento/aferição indireta, a Autoridade Fiscal jamais poderia ter considerado/arbitrado a base de cálculo da indigitada contribuição social em 100% do valor das notas fiscais de serviços.

Note-se que, se a NFLD impugnada expressamente considerou apenas os benefícios feitos por meio do “cartão prêmio”, não pode o lançamento impugnado prosperar sobre o valor total das notas fiscais de prestação de serviços, sob pena de ser configurada também evidente contradição entre as razões e o relatório constante na NFLD com as planilhas de apuração do suposto e inexistente crédito tributário.

#### **II.8 – Da nulidade da NFLD. Da precariedade de provas e da indevida autuação com base em presunções**

A fiscalização não comprovou a inadimplência da Impugnante e também não diligenciou nas duas empresas prestadoras ou nos clientes responsáveis pelos segurados, assim, a lavratura da NFLD se baseou em mera presunção, em clara afronta ao art. 142 do CTN.

#### **II.9 – Da nulidade da NFLD. Da dúvida quanto ao ilícito imputado à Impugnante e sua boa-fé**

A NFLD foi lavrada por suposto pagamento a segurados vinculados a clientes da impugnante, não sendo constatada falta de recolhimento integral das contribuições sociais devidas ao INSS pela Impugnante pelo pagamento de seus funcionários.

Deve-se, no caso dos autos, ser analisada a conduta da Autuada, a fim de averiguar se a mesma agiu de boa ou má-fé.

Não se pode, como verificado nos presentes autos, admitir o lançamento baseado em meras presunções, quanto mais quando há dúvida quanto ao já comprovado recolhimento do tributo lançado.

Note-se que a Impugnante cumpriu fielmente suas obrigações tributárias, recolhendo pontualmente a integralidade dos valores devidos ao INSS a título de contribuições previdenciárias correspondentes à parte empresa, à parte de seus segurados e ao SAT.

Em complemento, a Impugnante anexa a presente impugnação as inclusas cópias dos documentos que retratam a sua folha de pagamento integral (doc. 06).

Assim, especificamente no que tange aos pagamentos efetuados pela Impugnante, o crédito tributário executado está extinto, nos termos do que dispõe o art. 156 do CTN.

#### **II.10 – Da multa**

Por todo o exposto e pelas razões apresentadas relativamente a nulidade da NFLD, inexistente fundamento para a imposição de qualquer multa, uma vez que inexistente o fundamento para a autuação do principal levada a efeito pela Fiscalização.

Desta feita, é absoluta a inaplicabilidade da multa à infração supostamente cometida, em razão do fato de que, sendo inexistente o crédito tributário lançado (obrigação principal), não há que se falar em crédito tributário originado da obrigação acessória a ela, uma vez que esta segue àquela.

#### **II.11 – Da impossibilidade de transferência da multa punitiva para terceiro que não tenha responsabilidade pela conduta tipificada**

A multa punitiva é intransferível, logo à Impugnante não pode ser imputada a responsabilidade pelo pagamento da multa imposta por eventuais débitos perante o

INSS, de responsabilidade exclusiva de terceiros ou ainda pelo descumprimento de obrigações acessórias também por parte destes terceiros.

#### **II.12 – Da possibilidade de os Tribunais Administrativos não aplicarem normas ilegais e inconstitucionais**

Deve-se ressaltar, por oportuno, a possibilidade de os Tribunais Administrativos deixarem de aplicar lei reputada ilegal ou inconstitucional, independentemente de o Supremo Tribunal Federal (STF) já ter se manifestado sobre essa inconstitucionalidade, o que no caso concreto representaria o reconhecimento da insubsistência da NFLD em questão, especialmente dos juros aplicados.

#### **III. Das provas**

Diante de todo o exposto e a par do exposto reconhecimento da Autoridade Fiscal de que os supostos pagamentos foram, segundo alega, pagos para segurados empregados de clientes da Serac, a Autuada provará o alegado através da juntada dos seguintes documentos:

- a) Contratos de prestação de serviços;
- b) Notas fiscais/faturas de serviços;
- c) NFLD impugnada Relatório;
- d) GFIP's da Autuada no período da Autuação;
- e) Guias de Recolhimento das Contribuições Sociais devidas pela Impugnante;
- f) Regras do Plano de Marketing contratado pela Impugnante.

A Impugnante requer ainda, tendo em vista o princípio da verdade material que informa o processo administrativo, e sob pena de cerceamento do direito de defesa, seja determinada a Autoridade Fiscal e aos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil RFB que apresentem, de forma discriminada, quais os valores supostamente não recolhidos pelos clientes da Impugnante que não foram considerados para efeitos de apuração e lançamento do crédito tributário ora impugnado.

#### **IV – Do pedido**

Tendo em vista o exposto, requer e espera que a presente defesa seja conhecida e julgada integralmente procedente e, em consequência, seja determinado o cancelamento e arquivamento da NFLD.

Caso seja negado o pedido acima, o que não se acredita, nem se espera, a Impugnante requer, ao menos, seja dada parcial procedência à presente impugnação, para determinação a exclusão dos valores recolhidos pelos clientes da Impugnante, com seus valores devidamente atualizados pelos mesmos índices aplicados na mencionada NFLD.

Requer, finalmente, que todas as intimações e publicações sejam efetuadas impreterivelmente, em nome dos advogados José Vicente Cera Júnior (OAB/SP nº 155.962) e Renato Pacheco Silva e Bacelar Neto (OAB/SP nº 154.402), em São Paulo SP, na Alameda Franca, 1050, 3º, 9º, e 11º andar, Jardim Paulista (CEP 01422001 Tel. 1130636177), tudo sob pena de nulidade.

A DRJ, por meio do susodito Acórdão nº 16-41.197 (fl. 805), julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, conforme ementa abaixo reproduzida:

#### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2003 a 31/12/2006

#### **Ementa:**

**DECADÊNCIA. NULIDADE POR VICIO FORMAL.** O artigo 173, inciso II do Código Tributário Nacional estabelece que o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário se extingue após cinco anos da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

**AUTO DE INFRAÇÃO. FORMALIDADES LEGAIS.** O Auto de Infração encontra-se revestido das formalidades legais, apresentando adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da Lei.

**CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.** A empresa é obrigada, a partir de abril de 2003, a arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos contribuintes individuais a seu serviço, e recolher, nos prazos definidos em lei, o valor arrecadado juntamente com as contribuições a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, a estes segurados.

**SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PRÊMIOS VINCULADOS À PRODUTIVIDADE. CARTÕES DE PREMIAÇÃO.** Tem natureza salarial, sendo base de cálculo de contribuição previdenciária, o pagamento de verba para estímulo ao aumento de produtividade dos segurados, e portanto, com característica de prêmio.

**OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO. LEGITIMIDADE.** O pagamento de prêmios por meio de empresa interposta não elide a obrigação tributária nem afasta a vinculação do sujeito passivo com o fato gerador.

Contribuinte é o sujeito passivo da obrigação tributária que tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador.

**BASE-DE-CÁLCULO. ARBITRAMENTO.** É lícita a apuração por aferição indireta do salário-de-contribuição, na ocorrência de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente.

**LAVRATURA. AUTORIDADE COMPETENTE.** O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil é a autoridade competente para a constituição, mediante lançamento, do crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias.

**BOA-FÉ DO SUJEITO PASSIVO. AFASTAMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.** Não há como se afastar a obrigação tributária do sujeito passivo baseando-se na alegação de boa-fé, pois no Direito Tributário, via de regra, a responsabilidade por infrações à legislação fiscal é de ordem objetiva, pois independe da vontade do agente ou responsável.

**MULTA. JUROS. TAXA SELIC.** Sobre as contribuições sociais pagas com atraso incidem, a partir de 01/04/1997, juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC e multa de mora, todos de caráter irrelevável.

**CONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.** No âmbito do processo administrativo fiscal é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade.

**SUJEITO PASSIVO. INTIMAÇÃO.** Por expressa determinação legal, as intimações devem ser endereçadas ao domicílio fiscal eleito pelo sujeito passivo.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada da decisão exarada pela DRJ, a Contribuinte apresentou o competente recurso voluntário (fl. 844), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

(i) a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário em relação às competências de 04/2003 até 05/2005, inclusive, em face do lustro decadencial, sendo inaplicável, no caso em análise, o art. 173, II, do CTN, por inexistência de vício formal;

(ii) nulidade do lançamento por falta de subsunção dos fatos às normas veiculadas na NFLD (indevido lançamento com base em arbitramento / aferição indireta);

(iii) existência de vício formal da NFLD por ausência de fiscalização dos prestadores de serviços e clientes da Recorrente;

- (iv) ilegitimidade da Recorrente para figurar no polo passivo da obrigação tributária;
- (v) inexistência do fato gerador da obrigação tributária;
- (vi) incompetência da autoridade fiscal para considerar os pagamentos dos contratos de prestação de serviços como salário ou pagamento de segurados de clientes;
- (vii) nulidade da NFLD em face da dúvida quanto ao ilícito imputado à Recorrente e sua boa-fé;
- (viii) nulidade da NFLD em face do pagamento integral das contribuições sociais devidas pela Recorrente;
- (ix) uma vez considerada a improcedência do lançamento, impõe-se, por conseguinte, o afastamento da respectiva multa de ofício;
- (x) impossibilidade de transferência da multa punitiva para terceiro que não tenha responsabilidade pela conduta tipificada;
- (xi) possibilidade de os tribunais administrativos deixarem de aplicar norma ilegal e/ou inconstitucional, independentemente de o STF já ter se manifestado sobre essa inconstitucionalidade.

Sem contrarrazões.

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, trata-se o presente caso de Auto de Infração (fl. 2) com vistas à exigência de contribuição previdenciária correspondente à retenção legal de 11% (onze por cento) que deveria ter sido efetuada sobre os rendimentos pagos a beneficiários dos cartões de premiação considerados como contribuintes individuais, relativas às competências de 04/2003 a 12/2006.

De acordo com a Fiscalização, os fatos geradores das contribuições previdenciárias, que fazem parte deste processo, tiveram origem pagamento de prêmios por intermédio de cartões fornecidos por empresas especializadas.

De fato, assim descreve a Fiscalização a ocorrência do fato gerador:

Este AIOP, substitutivo à NFLD Debcad 37.080.021 -4 anulada pela DRJ/SPOII por vício formal, aborda fato gerador específico, não declarado em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP's e sobre o qual não houve recolhimento de contribuições previdenciárias em época própria, com relação aos valores que deveriam ter sido retidos quando do pagamento a contribuintes individuais, empregados de empresas clientes da SERAC Indústria Comércio Ltda, através de cartões de premiação.

Nesse sentido, conforme informado pela empresa através de declaração apresentada em anexo, com vistas a incrementar a venda de produtos e de serviços, a Serac criou um

programa denominado "Programa de Adesão à Manutenção Preventiva", através do qual disponibilizava cartões de premiação para funcionários responsáveis pela área de manutenção de máquinas de seus clientes, sendo o valor disponibilizado proporcional ao serviço de manutenção contratado com a Serac.

De abril/2003 a setembro/2003 e em maio/2004, disponibilizou cartões Flexcard, obtidos através da empresa Incentive House S/A (CNPJ 00.416.126/0001-41), enquanto de outubro/2003 a dezembro/2006 disponibilizou cartões Expert Card, obtidos através da empresa Expertise Comunicação Total S/C Ltda (CNPJ 03.069.255/0001-47).

Segundo informado pela empresa, os cartões não eram nominados e o beneficiário sacava o numerário em caixas eletrônicas ou em alguns casos recebia o valor após o mesmo ter sido sacado. Alegando motivos comerciais, a Serac furtou-se a fornecer a relação dos beneficiários e os valores pagos ou creditados a cada um dos mesmos.

Tal fato ensejou que os valores devidos de contribuição previdenciária, fossem arbitrados (aferidos indiretamente) com base nos valores das notas fiscais de serviço emitidas pelas empresas Incentive House e Expertise, sendo esses valores considerados como base de cálculo de contribuição previdenciária na categoria de Contribuintes Individuais, uma vez que os pagamentos haviam sido efetuados a pessoas físicas sem vínculo empregatício com a empresa.

O órgão julgador de primeira instância, em face dos esclarecimentos e documentos apresentados pela Notificada, julgou procedente em parte o lançamento fiscal, nos seguintes termos, em síntese:

#### **Da retificação do lançamento**

Conforme consta do Relatório Fiscal, e demonstrado no RL Relatório de Lançamentos e Anexo do AIOP 37.218.6920, verifica-se que o Auditor Fiscal utilizou como base de cálculo para o presente lançamento, 100% dos valores das notas fiscais de prestação de serviço relacionadas, sobre os quais aplicou a alíquota de 11% relativa à contribuição do contribuinte individual.

No entanto, assiste razão à Impugnante quanto a alegação de que estão inclusas nas notas fiscais de serviços (anexadas à impugnação) valores correspondentes a uma porcentagem contratual do valor dos benefícios concedidos aos clientes, a título de remuneração das empresas fornecedoras dos cartões de premiação, sobre os quais não incidem as contribuições previdenciárias.

Desta forma, o lançamento deve ser retificado, conforme demonstrativo abaixo:

(...)

A Contribuinte, em sua peça recursal, reiterando os termos da impugnação apresentada, defende, em síntese, os seguintes pontos:

(i) a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário em relação às competências de 04/2003 até 05/2005, inclusive, em face do lustro decadencial, sendo inaplicável, no caso em análise, o art. 173, II, do CTN, por inexistência de vício formal;

(ii) nulidade do lançamento por falta de subsunção dos fatos às normas veiculadas na NFLD (indevido lançamento com base em arbitramento / aferição indireta);

(iii) existência de vício formal da NFLD por ausência de fiscalização dos prestadores de serviços e clientes da Recorrente;

(iv) ilegitimidade da Recorrente para figurar no polo passivo da obrigação tributária;

(v) inexistência do fato gerador da obrigação tributária;

(vi) incompetência da autoridade fiscal para considerar os pagamentos dos contratos de prestação de serviços como salário ou pagamento de segurados de clientes;

(vii) nulidade da NFLD em face da dúvida quanto ao ilícito imputado à Recorrente e sua boa-fé;

(viii) nulidade da NFLD em face do pagamento integral das contribuições sociais devidas pela Recorrente;

(ix) uma vez considerada a improcedência do lançamento, impõe-se, por conseguinte, o afastamento da respectiva multa de ofício;

(x) impossibilidade de transferência da multa punitiva para terceiro que não tenha responsabilidade pela conduta tipificada;

(xi) possibilidade de os tribunais administrativos deixarem de aplicar norma ilegal e/ou inconstitucional, independentemente de o STF já ter se manifestado sobre essa inconstitucionalidade.

Passemos, então, à análise das razões recursais da Contribuinte.

### **Da Decadência**

Conforme exposto linhas acima, a Contribuinte, neste ponto, defende a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário em relação às competências de 04/2003 até 05/2005, inclusive, em face do transcurso do lustro decadencial, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

O órgão julgador de primeira instância concluiu pela inoccorrência da decadência no presente caso, o que fez nos seguintes termos, em síntese:

Ocorre que, *in casu*, de acordo com o Relatório Fiscal, o crédito tributário foi constituído em substituição à NFLD Debcad n.º 37.080.021-4, de 09/04/2007, julgada nula pela 8ª Turma de Julgamento da DRJ/SPOII, através do Acórdão 17-21.756 de 19/11/2007, **em virtude da existência de vício formal**, constando no sistema informatizado da Receita Federal do Brasil como data da homologação da nulidade 27/11/2007.

Ressalte-se que a declaração de nulidade por vício formal reabre a contagem do prazo decadencial, nos termos do disposto no art. 173, inciso II, do CTN. Assim, no presente lançamento aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, II, do CTN - Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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

I - (...)

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

(destaquei)

Como se vê, considerando que a presente autuação se trata de lançamento substituto da NFLD DEBCAD n.º 37.080.021-4, a qual foi julgada nula pela 8ª Turma de Julgamento da DRJ/SPOII, através do Acórdão 1721.756 de 19/11/2007 e que referida nulidade seria em decorrência da existência de vício formal naquele lançamento, a DRJ concluiu que, no presente caso, aplica-se a regra prevista no art. 173, II, do CTN para a contagem do lustro decadencial.

Para o deslinde da querela, impõe-se verificar em quais termos se deu o julgamento que reconheceu a nulidade da NFLD DEBCAD n.º 37.080.021-4.

Para tanto, confira-se a íntegra do voto objeto do Acórdão 17-21.756, proferido pela 8ª Turma da DRJ/SPOII em 19 de novembro de 2007, *in verbis*:

#### **Voto**

Em que pesem o esforço e o zelo do Auditor Fiscal no cumprimento das atribuições de sua competência, o presente feito padece de vício insanável que enseja declaração de nulidade.

Pelo que se depreende da narrativa do Auditor Fiscal, efetuou o enquadramento dos beneficiários na condição de **contribuintes individuais** e aplicou sobre o montante da base de cálculo aferida a alíquota de 11%.

Não obstante a correta aplicação do percentual na hipótese de contribuinte individual, a autoridade administrativa inseriu no Relatório de Lançamentos, fls. 12/14, na rubrica "Segurados", identificação do lançamento correspondente a "DS – Desconto Segurados", portando, sem rotulação na condição de Contribuintes Individuais pretendida.

Desse modo, o relatório de Fundamentação Legal — FLD, fls. 15/17, extraiu dispositivo legal referente à contribuição dos segurados empregados (artigo 12, I e artigo 20, com atualizações da Lei 8.212/91).

Nesse contexto, a Lei 8.212/91 no artigo 37 estabelece:

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

O saneamento do vício, no entanto, se mostra inviável, uma vez que nem mesmo a emissão de novo Relatório Fiscal inserindo a correta fundamentação da contribuição lançada, alteraria a fundamentação legal emitida pelo sistema.

#### **Conclusão**

Diante do exposto, **voto pela nulidade** desta NFLD pela existência de vício insanável na discriminação do tributo devido.

(grifos e destaques originais)

Como se vê, em nenhum momento é dito, na decisão em análise, que o vício que ensejou a decretação da nulidade daquela NFLD é de natureza formal.

É bem verdade que, por outro lado, também não está afirmado – pelo menos não de forma expressa – que o referido vício seria de natureza material.

Todavia, analisando-se a fundamentação do voto supra, não há dúvidas de que o vício que ensejou a decretação da nulidade daquele lançamento é de natureza material.

De fato, no caso em análise, constata-se que a NFLD Debcad n.º 37.080.021-4 foi anulada em decorrência de erro na fundamentação legal do tributo, uma vez que o Auditor Fiscal lançou as contribuições na rubrica “Segurados”, e desse modo, o relatório FLD Fundamentação Legal extraiu dispositivo legal referente à contribuição dos segurados empregados (artigo 12, inciso I, e artigo 20, com atualizações da Lei n.º 8.212/91), deixando de constar os dispositivos legais correspondentes às contribuições dos contribuintes individuais, que foi o enquadramento efetuado pelo Auditor Fiscal em relação aos beneficiários dos cartões de premiação.

Como se vê, houve erro na fundamentação legal do débito, o que afeta, por conseguinte, a própria materialidade do tributo exigido.

Não por outra razão, aquele Colegiado expressamente destacou que *o saneamento do vício, no entanto, se mostra inviável, uma vez que nem mesmo a emissão de novo Relatório Fiscal inserindo a correta fundamentação da contribuição lançada, alteraria a fundamentação legal emitida pelo sistema.*

Dessa forma, concluíram os membros da d. 8ª Turma da DRJ/SPOII pela nulidade da NFLD 37.080.021-4, em face de **existência de vício insanável na discriminação do tributo devido.**

Neste mesmo sentido é, pois, o entendimento emanado desse Egrégio Conselho, conforme se infere dos excertos abaixo reproduzidos:

**Acórdão n.º 9303005.458**

AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA OU ERRO NA MOTIVAÇÃO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

Sendo a descrição dos fatos e a fundamentação legal da autuação elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os equívocos na sua determinação no decorrer da realização do ato administrativo de lançamento ensejam a sua nulidade por vício material, uma vez que o mesmo não poderá ser convalidado ou sanado sem ocorrer um novo ato de lançamento. Por isso, a falta de motivação ou motivação errônea do lançamento alcança a própria substância do crédito tributário, de natureza material, não havendo de se cogitar em vício de ordem formal.

Recurso Especial do Procurador Negado.

(...)

**Voto**

(...)

Portanto, a matéria devolvida ao Colegiado cinge-se à natureza do vício que ensejou a anulação do lançamento.

Trata-se de questão estritamente processual, qual seja, na nulidade por cerceamento de defesa aduzida em razão de má ou incompleta descrição da infração ou dos fundamentos da autuação.

No caso em análise, a Fiscalização não aceitou os valores atribuídos pelo contribuinte, quando do preenchimento da respectiva Declaração de Importação. Entretanto, cabia a ela demonstrar porque não aplicou o 2º e 3º Métodos de Valoração, e sim o 6º Método, com base em procedimentos previstos no AVA – Acordo de Valoração Aduaneira. Ausente essa demonstração nos autos, os demais arrazoados apresentados como fundamentação do entendimento fiscal revelam-se destituídos da força probante necessária para conferir-lhes segurança jurídica.

Sendo assim, o julgador a quo reconheceu a nulidade do lançamento, por vício material, visto que se tratava de erro de conteúdo, não de formalização.

(...)

A recorrente alega que não haveria como caracterizar a natureza do vício como sendo material, por se tratar de vício relacionado à motivação. Segundo seu entendimento, a deficiência do Auto de Infração podia ser facilmente sanada com a correção, pela autoridade fiscal, do motivo pelo qual não foram aplicados o 2º e o 3º Métodos de Valoração, configurando, dessa forma, como vício relativo à formalização do lançamento, de natureza formal.

Não assiste razão à recorrente.

Não restam dúvidas que o vício do lançamento está em seu conteúdo, não em sua formatação: o vício refere-se à descrição dos fatos, requisito essencial do lançamento administrativo, com a ausência dos fatos que motivaram à Autoridade Fiscal a desconsiderar os métodos 2 e 3 do AVAGATT, revelando um desacordo entre o preceito legal e o caso examinado. A alegação de que a deficiência na descrição dos fatos originários do lançamento constituiria causa pura e simples para a anulação do lançamento por vício formal, relacionado a elemento de exteriorização do ato administrativo, não deve prosperar, por se tratar da própria substância do ato.

Esta turma julgadora enfrentou a matéria em 26 de abril de 2016, no Acórdão n.º 9303003.811, da lavra da Conselheira Vanessa Marini Cecconello.

(...)

A i. relatora cita, ainda, outro recente precedente da CSRF (Acórdão n.º 9101002.146) no mesmo sentido, cuja ementa abaixo transcrevo:

**NULIDADE DE LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL. VÍCIO FORMAL. ASPECTOS QUE ULTRAPASSAM O ÂMBITO DO VÍCIO FORMAL.**

Vício formal é aquele verificado de plano no próprio instrumento de formalização do crédito, e que não está relacionado à realidade representada (declarada) por meio do ato administrativo de lançamento. Espécie de vício que não diz respeito aos elementos constitutivos da obrigação tributária, ou seja, ao fato gerador, à base de cálculo, ao sujeito passivo, etc. A indicação defeituosa ou insuficiente da infração cometida, da data em que ela ocorreu, do montante correspondente à infração (base impositiva); e dos documentos caracterizadores da infração cometida (materialidade), não configura vício formal.

Transcrevo ementas de outros julgados no mesmo sentido:

**AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO E DESCRIÇÃO DOS FATOS GERADORES. IMPROCEDÊNCIA. VÍCIO MATERIAL, NÃO FORMAL.**

A falta de **indicação suficiente dos fatos** que motivaram o lançamento e da **origem do crédito tributário** fulmina o lançamento por **vício material**. (grifei)

(Acórdão 9202003.285, sessão de 30 de julho de 2014, 2ª Turma CSRF, Rel. Gustavo Lian Haddad)

**NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.**

O **vício material** ocorre quando o auto de infração não preenche aos requisitos constantes do art. 142 do Código Tributário Nacional, havendo **equivoco na construção do lançamento** quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo ou contribuição do crédito tributário, enquanto que o vício formal ocorre quando o lançamento contiver omissão ou inobservância de formalidades essenciais, de normas que regem o procedimento da lavratura da auto, ou seja, da maneira de sua realização. (grifei)

(Acórdão 2403002.707, de 10/09/2014, Relator: Marcelo Magalhães Peixoto)

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. PROVIMENTO. VÍCIO. MATERIAL. DESCRIÇÃO DO FATO GERADOR.**

A **descrição do fato gerador** constitui-se no **núcleo do lançamento** tributário, sua essência. Quando a descrição do fato gerador não permite a conclusão sobre sua ocorrência o lançamento é improcedente, como no caso do lançamento original em questão. (grifei)

(Acórdão 2301004.055, de 15/05/2014, Relator: Marcelo Oliveira)

**DISCRIMINAÇÃO DOS FATOS GERADORES. INSUFICIÊNCIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO.**

O lançamento deve **evidenciar a ocorrência dos fatos geradores** das contribuições previdenciárias **de forma clara e precisa**, sob pena de nulidade por **vício material**. (grifei)

(Acórdão 2302002.258, de 22/11/2012, Relatora: Liége Lacroix Thomasi)

Portanto, sendo a descrição dos fatos, a correta determinação da matéria tributável e da fundamentação legal elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os equívocos na sua determinação no decorrer da realização do ato administrativo de lançamento ensejam a sua nulidade por vício material, uma vez que o mesmo não poderá ser convalidado ou sanado sem ocorrer um novo ato de lançamento. Por isso, o equívoco em análise alcança a própria substância do crédito tributário, não havendo de se cogitar em vício de ordem formal.

Diante do exposto, considero que a nulidade do lançamento efetuado possui natureza material, razão pela qual NEGOU PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL.

\*\*\*

#### **Acórdão nº 2201-006.145**

RECURSO DE OFÍCIO. LANÇAMENTO FISCAL. ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL. VÍCIO INSANÁVEL.

A capitulação legal da infração realizada em desacordo com a conduta infracional acarreta a nulidade do ato administrativo.

Tendo em vista que a capitulação da infração é requisito essencial do lançamento, o vício aí é de ordem material e, portanto, não pode ser sanado.

Recurso de Ofício Negado.

Exoneração do Crédito Tributário Mantida.

Neste espeque, em face de todo o exposto linhas acima, conclui-se que o vício que motivou anulação do lançamento referente à NFLD DEBCAD 37.080.021-4 é de natureza material, sendo inaplicável, por conseguinte, no caso concreto, a regra prevista no art. 173, II, do CTN, para contagem do prazo decadencial.

Estabelecida essa premissa, impõe-se aferir se assiste razão à Contribuinte (ou não), quando esta defende a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário em relação às competências de 04/2003 a 05/2005, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Pois bem!!

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.

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 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.

No caso concreto, a Contribuinte não logrou comprovar / demonstrar o pagamento, ainda que parcial, no período fiscalizado, de contribuição previdenciária relativa à parte que deveria ter sido retida de contribuintes individuais quando do pagamento efetuado pela Companhia.

Dessa forma, aplica-se no presente caso a regra prevista no art. 173, I, do CTN para a contagem do prazo decadencial, segundo a qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Neste espeque, tendo em vista que o lançamento tributário só se considera definitivamente constituído após a ciência (notificação) do sujeito passivo da obrigação tributária (art. 145 do CTN), **que no caso concreto ocorreu em 25/05/2010** (fl. 2), resta configurada a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário até a competência de 11/2004, inclusive, em face da consumação da decadência, nos termos acima declinados.

### **Das Demais Razões de Defesa objeto do Recurso Voluntário**

Com relação às demais razões de defesa objeto do recurso voluntário em análise, considerando que tais alegações em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor neste particular, *in verbis*:

**Da inocorrência de nulidade. Da inexistência de vício formal. Da legitimidade da Impugnante figurar no polo passivo da obrigação tributária. Da legalidade do arbitramento. Do fato gerador da obrigação tributária.**

O presente Auto de Infração encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante ao disposto no artigo 2º da Lei nº 11.457 de 16.03.2007, e artigo 37 da Lei nº 8.212/91, e como consequência, não há que se falar em sua nulidade.

A empresa, por diversas vezes, ressalta em sua impugnação que os supostos pagamentos não foram feitos aos seus empregados, mas sim a empregados de seus clientes, conforme reconhecido pelo próprio Auditor Fiscal em seu relatório.

Conforme consta do Relatório Fiscal, o presente Auto de Infração, substitutivo da NFLD Debcad 37.080.0214, anulada pela DRJ/SPOII por vício formal, aborda fato gerador específico, não declarado em GFIP, e sobre o qual não houve recolhimento de contribuições previdenciárias, com relação aos valores que deveriam ter sido retidos quando do pagamento a **contribuintes individuais**, empregados de empresas clientes da SERAC Indústria e Comércio Ltda, através de cartões de premiação.

Ou seja, de fato, os beneficiários dos cartões de premiação são empregados de outras empresas, clientes da SERAC, porém, **prestaram serviços à Impugnante, na qualidade de contribuintes individuais, participando do programa denominado “Programa de Adesão à Manutenção Preventiva”**, criado para incrementar a venda de produtos e serviços.

A adesão ao referido programa pelos funcionários dos clientes, responsáveis pela manutenção de máquinas, era incentivada com premiação proporcional ao serviço de manutenção contratado e eram pagas por meio dos cartões.

É certo que os valores pagos como prêmios a título de incentivo profissional, constituem o salário de contribuição. A Constituição Federal de 1988 dispõe, em seu artigo 195, que a contribuição do empregador incide sobre a folha de salários e demais rendimentos pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da

União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a - folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

(...)

A legislação previdenciária definiu como salário-de-contribuição as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos **contribuintes individuais**, conforme art. 28, III, da Lei nº 8.212/91 e art. 214, III, do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99:

Lei nº 8.212/91:

Art. 28 – Entende-se por **salário-de-contribuição**:

(...)

III – para o **contribuinte individual**: a **remuneração auferida** em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º;

(...)

Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99:

Art. 214. Entende-se por **salário-de-contribuição**:

(...)

III – para o **contribuinte individual**: a **remuneração auferida** em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observados os limites a que se referem os §§ 3º e 5º

(...)

E a Lei nº 8.212/91 define o contribuinte individual como segurado obrigatório da Previdência Social, conforme se observa no inciso V, alínea “g” do art. 12, *in verbis*:

Art.12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

(...)

V – **como contribuinte individual**: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

(...)

g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego; (Alínea incluída pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

A Lei nº 10.666, de 08/05/2003 estabeleceu a obrigatoriedade, a partir da competência 04/2003, da empresa arrecadar e recolher as contribuições dos segurados contribuintes individuais a seu serviço:

Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia dois do mês seguinte ao da competência.

Esta obrigatoriedade está prevista ainda no art. 216, inciso I, alíneas “a” e “b” do art. 216 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99:

Art.216. A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto

Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal, obedecem às seguintes normas gerais:

I – a empresa é obrigada a:

a) arrecadar a contribuição do segurado empregado, do trabalhador avulso e do contribuinte individual a seu serviço, descontando- a da respectiva remuneração; (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 9/06/2003)

b) recolher o produto arrecadado na forma da alínea anterior e as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, inclusive adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, acordo ou convenção coletiva, aos segurados empregado, contribuinte individual e trabalhador avulso a seu serviço, e sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviço, relativo a serviços que lhe tenha sido prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho, no dia dois do mês seguinte àquele a que se referirem as remunerações, bem como as importâncias retidas na forma do art. 219, no dia dois do mês seguinte àquele da emissão da nota fiscal ou fatura, prorrogando-se o vencimento para o dia útil subsequente quando não houver expediente bancário no dia dois; e (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/1999)

(...)

Diante do exposto, em que pesem os protestos da Impugnante quanto ao fato dos beneficiários dos prêmios não serem seus empregados, deveria ter recolhido as contribuições previdenciárias sobre os referidos valores, pagos aos segurados que lhe prestaram serviços na qualidade de contribuintes individuais, na forma dos dispositivos legais acima transcritos.

Cumprе ressaltar que, conforme reconhecido pela própria Impugnante, o presente lançamento não se trata de lançamento por solidariedade ou por responsabilidade devido à ausência da retenção de 11% prevista na Lei nº 9.711/98, sendo descabida sua pretensão em arguir nulidade pelo fato da fiscalização não ter alcançado as empresas contratadas ou as empresas clientes da Impugnante.

Ao contrário do que alega, a Impugnante é **parte legítima** para figurar no polo passivo da obrigação tributária constituída no presente Auto de Infração, não podendo afirmar que não possui qualquer vínculo com os referidos segurados.

Da análise dos contratos firmados com as empresas de marketing, anexados à impugnação, no capítulo que se refere às obrigações da empresa contratante, depreende-se a existência de cláusulas expressas as quais apontam que:

- (i) é a contratante quem efetua os pagamentos dos valores creditados nos cartões;
- (ii) é quem informa os valores a serem creditados em cada cartão;
- (iii) é quem requisita, por escrito, os cartões que são individualizados e fornecidos à empresa contratante mediante esta requisição;
- (iv) cabe à contratante fornecer relação com os nomes e qualificações dos premiados com dados necessários para distribuição dos prêmios;
- (v) cabe à contratante orientar os favorecidos para a correta utilização dos cartões;

Ademais, em nenhum momento, o Auditor Fiscal menciona em seu Relatório Fiscal que constatou irregularidades ou que foram descaracterizados os contratos de prestação de serviços firmados entre a Impugnante e as empresas Incentive House S/A e Expertise Comunicação Total S/C Ltda.

Pelo contrário, tais contratos constituem elementos de convicção da ocorrência do fato gerador objeto do presente lançamento, qual seja, o pagamento de prêmios, pela Autuada, através dos cartões de premiação fornecidos pelas empresas Incentive House e Expertise, que firmaram os contratos de prestação de serviços com a Impugnante, aos segurados contribuintes individuais participantes do “Programa de Adesão à Manutenção Preventiva”, criado para incrementar a venda de produtos e serviços.

Pelo exposto acima, não há que se falar em nulidade do lançamento pelo fato de não ter o Auditor Fiscal, antes de lavrar o presente Auto de Infração, intimado as empresas fornecedoras dos cartões, ou as empresas clientes da Impugnante e as incluído no processo de fiscalização, pois **não foram estas que premiaram os segurados**. Aquelas tão somente viabilizaram para a contratante um meio de pagamento eletrônico dos prêmios, quanto às outras, sequer figuram nos contratos e evidentemente não há como estabelecer relação direta com o fato gerador denunciado, sendo irrelevante o fato de serem empregadores dos beneficiários, uma vez que estas empresas clientes não auferem vantagem na operação de comercialização de peças de reposição e serviços, tal vantagem é exclusiva da Autuada.

Desta forma, o Auditor Fiscal efetuou o presente lançamento fiscal de acordo com o que determina o parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, a seguir transcrito, sendo observados ainda, os princípios constitucionais necessários para a validade do lançamento, e citados pela Impugnante, publicidade, legalidade, devido processo legal ampla defesa e contraditório:

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.

Alega a Impugnante que da leitura do art. 32, inciso III, e art. 33, §§ 1º, 2º e 3º da Lei nº 8.212/91, em que se fundamenta o Auto de Infração, o crédito tributário somente poderá ser lançado por arbitramento/aferição indireta no caso de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou se for constatado que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço.

Entende que no presente caso, pelo fato do Auto de Infração tratar de fato gerador constituído e referente a pagamento de segurados empregados de empresas clientes da SERAC, não poderia ser acusado de não apresentar documentos de terceiros, aos quais não possui qualquer poder de gerência, não tendo ocorrido, por parte da fiscalização, a solicitação dos documentos aos terceiros contribuintes habilitados para fornecê-los.

Conforme já demonstrado acima, a Impugnante é parte legítima para figurar no polo passivo da obrigação tributária do presente Auto de Infração, não havendo que se falar em intimação ou solicitação de documentos às empresas fornecedoras dos cartões de premiação Incentive House e Expertise ou ainda às empresas clientes da Impugnante.

É inequívoca a identificação do sujeito passivo, nos termos definidos em lei conforme o art. 121 do CTN:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I. - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

(...)

Esta situação é facilmente constatada nos contratos, conforme mencionado anteriormente, não obstante, a título de exemplo, transcreve-se a seguir parte da Cláusula 1 do contrato firmado com a empresa Incentive House S/A e Cláusulas: 1, item b, e 5, item b; do contrato firmado com a empresa Expertise Comunicação Total S/C Ltda.:

Incentive House S/A:

“1. OBJETO DO CONTRATO

A Incentive House assegurará o funcionamento do sistema FLEXCARD, meio de pagamento eletrônico utilizado como forma de premiação, a ser utilizado por meio de cartões eletrônicos, segundo os critérios previamente definidos pela EMPRESA quanto ao valor e os titulares do seu uso.”

Expertise Comunicação Total S/C Ltda.:

“1. Pelo presente instrumento particular, EXPERTISE COMUNICAÇÃO TOTAL S/C LTDA, obriga-se a prestar à CONTRATANTE os serviços especificados que compreendem:

a) a implantação e condução do programa de gerenciamento segundo critérios definidos pela CONTRATANTE;

b) A disponibilização do uso do cartão Expertise Card para pagamento e recebimento da premiação com créditos pré-definidos a serem fornecidos pela CONTRATANTE para os indicados como receptores dos prêmios, a título de incentivo profissional e como meio de publicidade interna da CONTRATANTE.”

(...)

“5. São obrigações da CONTRATANTE:

(...)

b) fornecer a relação contendo os nomes e qualificação dos premiados, contendo os dados necessários para a distribuição dos prêmios, bem como o valor destes e a data definida para seu pagamento, sob sua exclusiva responsabilidade, com antecedência mínima de 03 (três) dias úteis da data prevista para pagamento da premiação;”

(grifei)

O arbitramento é uma faculdade da fiscalização sempre que não estiverem presentes os elementos que viabilizem a apuração direta do total devido, conforme disposto na Lei nº 8.212/91, sendo que, no caso, de acordo com o Relatório Fiscal, foi o próprio contribuinte que deu causa à necessidade de utilização do arbitramento e da aferição indireta.

Determina o artigo 33, §§ 2º e 3º da Lei nº 8.212/91, que a empresa é obrigada a exibir qualquer documento ou livro relacionado com as contribuições para a Seguridade Social, bem como, que ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o órgão arrecadador pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Ainda, o inciso III, do artigo 32 da Lei nº 8.212/91, dispõe que a empresa é também obrigada a prestar ao órgão fiscalizador todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do mesmo, na forma por eles estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.

Conforme consta do Relatório Fiscal, a empresa foi intimada a fornecer a relação dos beneficiários dos cartões de premiação, e não a apresentou, sendo autuada através do AI Debcad nº 37.080.022-2, por infração ao art. 32, inciso III, parágrafo 11 da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 225, inciso III, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Segundo informado pela empresa, os cartões não eram nominais e o beneficiário sacava o numerário em caixas eletrônicos, ou em alguns casos recebia o valor após o mesmo ter sido sacado. Alegando motivos comerciais, a empresa deixou de fornecer a relação dos beneficiários e os valores pagos ou creditados a cada um dos mesmos.

Tal fato ensejou que os valores devidos de contribuição previdenciária, fossem aferidos indiretamente com base nos valores das notas fiscais de serviço emitidas pelas empresas Incentive House S/A e Expertise Comunicação Total S/C Ltda., sendo esses valores considerados como base de cálculo de contribuição previdenciária na categoria de

contribuintes individuais, uma vez que os pagamentos haviam sido efetuados a pessoas físicas **sem vínculo empregatício** com a empresa.

Em que pesem os argumentos da Impugnante, a relação dos beneficiários da premiação é de sua responsabilidade, conforme consta dos contratos firmados com as empresas de marketing. Desse modo, não restou alternativa à fiscalização senão, aplicar a penalidade cabível com a lavratura do referido AI nº 37.080.022-2 e efetuar o lançamento por aferição com base nos valores escriturados e consubstanciados nas notas fiscais de prestação de serviço, onde estão claramente indicados os valores pagos a título de premiação, valores estes que não foram oferecidos à tributação.

Também não há como acatar as alegações da Impugnante, no sentido de que a fiscalização deveria ter diligenciado diretamente aos seus clientes, empregadores dos beneficiários dos cartões de premiação, a fim de verificar o recolhimento das contribuições devidas.

Mais uma vez cabe ressaltar que estes segurados, embora sejam empregados de empresas clientes da Impugnante, foram contratados pela mesma, na qualidade de contribuinte individuais, e participaram do "Programa de Adesão à Manutenção Preventiva", criado com a finalidade de incrementar a venda de produtos e serviços, e através do qual a Impugnante disponibilizava cartões de premiação para os segurados responsáveis pela área de manutenção de máquinas de seus clientes, sendo o valor disponibilizado proporcional ao serviço de manutenção contratado com a Serac.

Assim, caberia à Impugnante, e não às suas clientes, comprovar que efetuou o recolhimento das contribuições previdenciárias devidas sobre os valores pagos aos beneficiários dos cartões de premiação, na qualidade de contribuintes individuais a seu serviço, o que conforme visto, não logrou êxito em fazê-lo. Neste ponto, cabe esclarecer que ainda que a Impugnante tenha efetuado o recolhimento integral das contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos seus segurados empregados, conforme afirma na impugnação, não cabe qualquer dedução dos valores recolhidos no presente lançamento, que, conforme visto, trata das contribuições previdenciárias que deveriam ter sido retidas pela empresa dos contribuintes individuais a seu serviço, quando do pagamento dos prêmios aos referidos segurados.

De todo o exposto, também não prosperam as alegações da empresa de que o lançamento não respeitou o artigo 142 do CTN, por ter a fiscalização se utilizado de presunção para exigir o crédito do contribuinte, sem comprovar sua inadimplência e sem diligenciar às empresas prestadoras de serviços ou nos clientes responsáveis pelos segurados.

Conforme visto, foi a Impugnante que remunerou os segurados contribuintes individuais, participantes do Programa de Adesão à Manutenção Preventiva", através dos cartões de premiação fornecidos pelas empresas Incentive House S/A e Expertise Comunicação Total S/C Ltda., e como tal, deveria apresentar os documentos e guias de recolhimento que comprovassem o pagamento das contribuições devidas sobre as referidas remunerações, não sendo cabível realizar quaisquer diligências às empresas prestadoras de serviços, ou às empresas clientes da Impugnante.

#### **Da competência do Auditor Fiscal**

A arguição de incompetência do Auditor Fiscal é totalmente descabida, sobretudo porque não houve desconsideração dos contratos de marketing firmados entre a Impugnante e as empresas Incentive House S/A e Expertise Comunicação Total S/C Ltda, ao contrário, tais contratos servem como elemento essencial de convicção quanto à ocorrência do fato gerador, mediante o mecanismo expresso no artigo 116, I do Código Tributário Nacional:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I. - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

(...)

O Auditor Fiscal é a autoridade competente para exercer a prerrogativa de identificar os elementos caracterizadores do fato gerador e efetuar o lançamento. Portanto, não há que se falar que teria extrapolado os limites de sua competência, uma vez que a atividade do lançamento é plenamente vinculada nos termos do artigo 142 do CTN, suscitado na impugnação:

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 é obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Ademais, os arts. 33, § 1º e 37 da Lei nº 8.212/91 assim estabelecem:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

Art. 37. Constatado o não recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento.

Também não houve, no presente caso, qualquer caracterização de contribuintes individuais como segurados empregados da Impugnante, conforme alegado na impugnação, sendo, portanto, descabida qualquer discussão a respeito da indevida aplicação, por parte do Auditor Fiscal, da previsão contida no § 2º do art. 229 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, ou de invasão de competência da Justiça do Trabalho para apreciar questões que envolvam a existência ou não de relação de emprego, em função do disposto no art. 114 da Constituição Federal.

Desta forma, também sob este aspecto, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal.

(...)

#### **Da boa-fé da Impugnante. Impossibilidade de afastar a obrigação tributária.**

Em que pese a boa intenção da Impugnante, não há como se afastar a obrigação tributária do sujeito passivo baseando-se na alegação de boa-fé, pois no Direito Tributário, via de regra, inversamente ao que ocorre no Direito Penal, a responsabilidade por infrações à legislação fiscal é de ordem objetiva, pois independe da vontade do agente ou responsável.

Desse modo, em princípio, não importa se o sujeito passivo tem ou não a intenção de transgredir a legislação tributária, nem tão pouco se o ato praticado gerou efeitos (por exemplo, se o sujeito passivo obteve vantagem com o não recolhimento).

Ademais, ainda que tenha efetuado o recolhimento integral das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento de seus empregados, o que se constata nos presentes autos, é que a empresa deixou de recolher as contribuições previdenciárias devidas sobre os prêmios pagos, mediante cartões de premiação, aos contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, motivo pelo qual foi lavrado o Auto de Infração em análise.

#### **Dos acréscimos legais**

Comprovado nos autos que os valores pagos pela Impugnante a título de prêmios através de cartões de premiação fornecidos pelas empresas Incentive House S/A e Expertise Comunicação Total S/C Ltda. a contribuintes individuais integram o salário-de-contribuição dos referidos segurados, são devidas as contribuições apuradas no Auto de Infração, sobre as quais incidem juros e multa, ambos de caráter irrelevável.

A multa foi aplicada de acordo com a norma vigente na data da ocorrência dos fatos geradores, ou seja, art. 35 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.876/99, *in verbis*:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

(...)

II – para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

(...)

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;

(...)

Quanto aos juros, a aplicação da taxa SELIC para cálculo dos juros devidos sobre as contribuições previdenciárias devidas e não recolhidas em época própria encontrava-se expressamente prevista na legislação previdenciária no artigo 34 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, na redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10 de dezembro de 1997, transcrito a seguir:

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Artigo restabelecido, com nova redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento. (Parágrafo único incluído pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Ademais, ressalta-se que atualmente o art. 34 da Lei nº 8.212/91, encontra-se revogado pela Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, dispondo, entretanto, o art. 35 da Lei, na redação que lhe foi dada pela mesma Medida Provisória:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Sobre os débitos decorrentes de contribuições administradas pela Receita Federal do Brasil, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, a Lei nº 9.430/96, assim dispõe:

Art. 61. ....

(...).

§ 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.

E o § 3º, do art. 5º da Lei nº 9.430/96, determina:

Art. 5º .....

(...)

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

Como visto, a taxa Selic continua a ser o índice utilizado na cobrança dos juros de mora por atraso no recolhimento das contribuições previdenciárias, devendo ser calculado desde a data em que deveria ter sido efetuado o recolhimento da contribuição, na forma da legislação vigente.

#### **Da instância administrativa**

Em que pesem seus argumentos, é totalmente descabida a pretensão da Impugnante para que este órgão administrativo venha transpor os limites das suas atribuições, invada a competência conferida ao Poder Judiciário e aprecie constitucionalidade de ato normativo para afastar aplicação da Lei. Deve-se observar que os atos administrativos são vinculados e obrigatórios, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, sendo vedado afastar a aplicação da lei que não tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e retirada do ordenamento jurídico por resolução do Senado Federal.

Nesse sentido, o Decreto 70.235/72 dispõe em seu artigo 26A:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Verifica-se assim, que esta autoridade julgadora não detém competência para se manifestar quanto a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou atos normativos, prerrogativa esta outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário, eis que, em matéria de direito administrativo, presumem-se constitucionais todas as normas emanadas dos Poderes Legislativo e Executivo.

#### **Dos documentos anexados à impugnação**

Conforme informado no Relatório Fiscal, este AIOP, substitutivo à NFLD Debcad 37.080.021-4, anulada pela DRJ/SPOII por vício formal<sup>1</sup>, aborda fato gerador específico, não declarado em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, e sobre o qual não houve recolhimento de contribuições previdenciárias em época própria, com relação aos valores que deveriam ter sido retidos quando do pagamento a contribuintes individuais, empregados de empresas clientes da SERAC Indústria e Comércio Ltda, através de cartões de premiação.

A Impugnante anexou aos autos cópias dos seguintes documentos: Contratos de Prestação de Serviços firmados com as empresas Incentive House S/A e Expertise Comunicação Total S/C Ltda., Notas Fiscais/Faturas de Serviços emitidas pelas referidas empresas, GFIP e regras do Plano de Marketing contratado.

Embora alegue ter anexado à impugnação cópias de Guias da Previdência Social – GPS, não constam dos autos referidos documentos.

<sup>1</sup> Conforme já exposto noitem referente à decadência, no entendimento deste Relator a anulação da NFLD DEBCAD 37.080.021-4 se deu por vício material.

Dentre as GFIP anexadas, não consta nenhuma que tenha sido entregue após a ação fiscal encerrada em 09/04/2007, o que faz concluir que as GFIP apresentadas já foram analisadas pelo Auditor Fiscal Autuante, e nelas não foram declarados os valores dos prêmios pagos aos contribuintes individuais, objeto da presente autuação.

Desta forma, dentre os documentos anexados pela Impugnante, somente as Notas Fiscais/Faturas de Serviços emitidas pelas empresas Incentive House S/A e Expertise Comunicação Total S/C Ltda. serviram para retificar o lançamento, uma vez que foram excluídas da base de cálculo das contribuições apuradas os valores pagos a título de remuneração paga pela Impugnante pelos serviços prestados pelas empresas fornecedoras dos cartões de premiação, valores estes que constam das Notas Fiscais apresentadas.

#### **Do pedido da Impugnante**

Quanto ao pedido para que a fiscalização apresente os valores não recolhidos pelas empresas clientes da Impugnante, não têm qualquer relação com o caso em análise, pois, conforme amplamente demonstrado, o fato gerador específico da presente autuação, repita-se, corresponde ao pagamento de prêmios, pela Impugnante, a segurados contribuintes individuais a seu serviço, mediante cartões de premiação.

#### **Da Intimação do Sujeito Passivo**

O Decreto nº 70.235/72, que trata do processo administrativo fiscal, dispõe:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo:

(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I – o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II – o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Assim sendo, a intimação deve ser realizada no domicílio tributário do sujeito passivo, assim considerado o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo.

Entretanto, a competência para intimação do presente acórdão compete à DERAT jurisdicionante do sujeito passivo, pois, de acordo com o disposto no Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária – DERAT compete desenvolver, dentre outras, as atividades relativas à cobrança, recolhimento de créditos tributários e parcelamento de débitos.

Em adição às razões de decidir supra transcritas, destaque-se que:

- em relação à aferição indireta, a autoridade administrativa fiscal expressamente informou no Relatório Fiscal que, *alegando motivos comerciais, a Serac furtou-se a fornecer a relação dos beneficiários e os valores pagos ou creditados aos mesmos, apesar de regularmente intimada a fazê-lo.*

- em relação às arguições de nulidade do lançamento, tem-se que a Notificação de Lançamento contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos seus incisos I a IV e parágrafo único, especialmente aquelas necessárias ao estabelecimento do contraditório, permitindo a ampla defesa da autuada.

Neste espeque, o lançamento identificou a irregularidade apurada e motivou, de conformidade com a legislação aplicável à matéria, o procedimento adotado, tudo feito de forma transparente e precisa, como se pode observar na documentação acostada aos autos, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da legalidade.

Tanto é verdade, que a Contribuinte refutou, de forma igualmente clara, a imputação que lhe foi feita, como se observa do teor de sua contestação e da documentação a ela anexada. Neste sentido, expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, discutindo o mérito da lide relativamente a matéria envolvida, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, não restando dúvidas de que compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência.

Além disso, nos termos do art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972, incisos I e II, a nulidade processual opera-se somente quando o feito administrativo foi praticado por autoridade incompetente ou, quanto aos despachos e decisões, ficar caracteriza preterição ao direito de defesa respectivamente.

O caso em exame não se enquadra nas transcritas hipóteses de nulidade, sendo incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado. Logo, esta pretensão preliminar não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

- no que tange às alegações de inconstitucionalidade / ilegalidade, tem-se que, nos termos da Súmula CARF n.º 2, este Colegiado não é competente para se pronunciar sobre tal matéria.

De fato, este Egrégio Conselho não pode adentrar no controle de constitucionalidade das leis, somente outorgada esta competência ao Poder Judiciário, devendo o CARF se ater a observar o princípio da presunção da constitucionalidade das leis, exercendo, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, o controle de legalidade do lançamento para observar se o ato se conformou ao disposto na legislação que estava em vigência por ocasião da ocorrência dos fatos, não devendo abordar temáticas de constitucionalidades, salvo em situações excepcionais quando já houver pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre dado assunto, ocasião em que apenas dará aplicação a norma jurídica constituída em linguagem competente pela autoridade judicial, ou se eventualmente houvesse dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 2002, ou súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993, ou pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 1993.

Não se verifica, entretanto, nenhuma dessas hipóteses nos presentes autos.

Outrossim, o art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei 11.941, de 2009, enuncia que, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Neste mesmo sentido é, pois, a redação do art 62 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho.

Dessa forma, com relação aos vícios de ilegalidade e inconstitucionalidade suscitados, veja-se que para se acatar a tese recursal seria necessário afastar a aplicação de lei, o que é defeso pelos supracitados art. 26-A do Decreto n.º 70.235/72 e art. 62 do Regimento Interno deste Conselho - RICARF.

- No tocante aos juros de mora, é pacífica a sua incidência sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, vez que decorre de norma cogente, consubstanciada no art. 161 do CTN, bem assim trata-se de matéria já sumulada no CARF, a teor dos Enunciados n. 4 e 5, ambos de Súmula CARF, *in verbis*:

**Enunciado n. 4 de Súmula CARF**

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

**Enunciado n. 5 de Súmula CARF**

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

**Conclusão**

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de acolher parcialmente a prejudicial de decadência, cancelando-se lançamento fiscal em relação às competências até 11/2004, inclusive, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior