



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720385/2014-67
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.527 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de outubro de 2019
Recorrente AON HOLDINGS CORRETORES DE SEGUROS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/2009 a 31/12/2010

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA.

Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), por meio da Súmula Vinculante n.º 8, publicada no Diário Oficial da União em 20/06/2008, o lapso de tempo de que dispõe a fiscalização para constituir os créditos relativos às contribuições previdenciárias e de Terceiros será regido pelo Código Tributário Nacional (CTN - Lei n.º 5.172/66). Nos termos do Código Tributário Nacional estão decaídos os valores lançados após o lapso de tempo de 5 anos do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, acolhendo a preliminar de decadência e reconhecendo a extinção dos débitos cuja discussão administrativa remanesce nos autos.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 1168/1190, interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, de fls. 1122/1153, a qual julgou procedente o lançamento de Contribuições Previdenciárias do período de apuração compreendido entre 01/02/2009 a 31/12/2010.

Peço vênica para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

- DAS AUTUAÇÕES

1. O presente processo administrativo é constituído pelos Autos de Infração (AI's) a seguir descritos, lavrados pela Fiscalização contra a empresa em epígrafe, formalizados com base nos mesmos elementos de prova:

- AIOP DEBCAD nº 51.009.196-2: Auto de Infração de Obrigação Principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, da parte da empresa, e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, no montante de R\$ 20.394.637,96 (vinte milhões, trezentos e noventa e quatro mil, seiscentos e trinta e sete reais e noventa e seis centavos), incluindo juros e multa, abrangendo o período de 02/2009 a 12/2009, consolidado em 21/05/2014; e

- AIOP DEBCAD nº 51.009.197-0: Auto de Infração de Obrigação Principal, relativo às contribuições destinadas às Outras Entidades e Fundos – Terceiros, incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados, no montante de R\$ 1.634.031,19 (um milhão, seiscentos e trinta e quatro mil, trinta e um reais e dezenove centavos), incluindo juros e multa, abrangendo as competências 02/2009 a 12/2010, consolidado em 21/05/2014.

2. No Termo de Verificação Fiscal de fls. 953/971, consta as informações que seguem adiante.

- Fatos Geradores

2.1. Os fatos geradores dos autos de infração foram as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais, verificadas a partir da análise das folhas de pagamentos, dos planos PGBL, VGBL, FGB, da contabilidade e das GFIP's.

2.1.1. Esclarece, ainda, a Fiscalização que a partir da análise da documentação acima, bem como dos esclarecimentos do Itaú Vida e Previdência (procedimento fiscal anterior), verificou a existência de planos PGBL (Plano Garantidor de Benefício Livre), VGBL (Vida Gerador de Benefício Livre) e FGB (Fundo Garantidor de Benefícios).

2.1.2. Os valores dos aportes, denominados de contribuições distribuídas, foram pagos em sua grande parte através de depósitos individualizados por pessoa em um fundo FGB de previdência privada. Tal fundo funcionou como uma conta corrente para os que receberam esses bônus, pois poderiam, resgatar valores no mesmo mês do aporte pela empresa AON.

2.1.3. A empresa possuía em 2009 e 2010 na contabilidade como despesa na conta INCENTIVO DE VENDAS (código 3119504) do subgrupo de despesas PUBLICIDADE E PROPAGANDA (código 31195). Em tal conta foram contabilizados os valores depositados às empresas de administração de cartões de premiação, principalmente para as empresa MOLLS - MARKETING PROMOCIONAL, INCENTIVO, PUBLICIDADE E PROPAGANDA LTDA, CNPJ no 10.808.151/0001-24 e IBPG CONSULTORIA SERV MARKETING E COMUNICAÇÃO LTDA, CNPJ no 02.389.000/0001-50, para distribuição de "premiações" aos colaboradores da empresa por cumprimento de metas (Anexo V).

2.1.4. A empresa somente disponibilizou essas "premiações" aos seus trabalhadores pelo cumprimento de metas pré-estabelecidas, e muitos trabalhadores receberam essas "premiações" em quase todos os meses do ano.

2.1.5. A empresa foi notificada para apresentar as efetivas totalidades das informações e esclarecimentos cadastrais, financeiros e contábeis sobre os beneficiários que receberam as premiações. A empresa deixou de apresentar os documentos contendo a relação dos segurados beneficiários, bem como todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis dos mesmos e assim cometeu infração ao disposto na Lei 8212/91, artigo 32, III e parágrafo 1º e foi autuada (Processo n.º 19.515.723.165/2013-12).

2.1.6. Foram apuradas, também, remunerações pagas a segurados contribuintes individuais (DIRETORES), apuradas a partir das folhas de pagamento dos planos PGBL (Plano Garantidor de Benefício Livre), VGBL (Vida Gerador de Benefício Livre) e FGB (Fundo Garantidor de Benefícios), e dos registros constantes da contabilidade apresentada, não consideradas como fatos gerados de contribuições previdenciárias e não informadas nas GFIP nas competências 01/2009 a 12/2010.

- Levantamentos

2.2. Os créditos previdenciários foram apurados nos seguintes levantamentos:

- FD – Remunerações pagas a empregados e contribuintes individuais – bases de cálculo declaradas em GFIP, entregues antes da ação fiscal. (criado para apropriação dos recolhimentos);
 - RV – Aferição de Remunerações Variáveis pagas a empregados (remuneração dos segurados empregados não declarados em GFIP);
 - CD – Remuneração Variável FGB pagos a empregados – para o lançamento das remunerações de segurados empregados que não foram declarados na GFIP;
 - DD – Remuneração Diretores (remuneração paga aos contribuintes individuais não declarados em GFIP);
 - NF – Remuneração Autônomos (remuneração paga aos contribuintes individuais que não foram declarados em GFIP); e
 - SU – Remuneração Rubricas FP (remuneração dos segurados empregados não declarada em GFIP).
- Aplicação da Multa

2.3. Esclarece a Fiscalização que foi aplicada a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), em razão de a empresa ter agido, em tese, dolosamente tendente a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias, ao fazer pagamento de remunerações via cartões de premiação e informando tais valores na contabilidade como despesa com marketing e propaganda, e também, em tese, praticou fraude, ao agir dolosamente tendente a modificar as características do fato gerador das contribuições previdenciárias ao depositar os valores de comissões e bônus em previdência privada, conforme os arts. 71 inciso I e 72 da Lei nº 4.502/1964.

2.4. A multa de ofício calculada a partir dos indicadores de dolo e fraude produz os efeitos quanto à decadência tributária prevista no § 4º do Art. 150 do CTN, Lei 5.172/62, passando a valer o disposto no Inciso I do Art. 173 do Código Tributário.

- Documentos Examinados

2.5. Foram examinados os seguintes documentos: GFIP's, RAIS, folhas de pagamentos, GPS's, contabilidades.

- Representação Fiscal

2.6. As infrações descritas neste relatório implicaram emissão de representação fiscal para fins penais, pela prática, em tese, do crime de sonegação de contribuições previdenciárias, caracterizado, respectivamente, pela apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias que deveriam ser declaradas, e pelo não recolhimento das contribuições sobre os mesmos fatos geradores.

- Arrolamento de Bens

2.7. O termo de arrolamento de bens não foi lavrado, uma vez que o contribuinte não apresentou a sua contabilidade de bens com registro público.

Da Impugnação

A empresa **foi intimada em 23/05/2014** (fl. 749), impugna o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

I - Preliminares

a) Decadência do Crédito Tributário (01/2009 a 04/2009)

4. As contribuições objeto de discussão nestes autos se submetem à modalidade de lançamento por homologação, disciplinada no artigo 150 do CTN (o sujeito passivo antecipa o pagamento do tributo, sujeito à posterior homologação pelas DD. Autoridades Fiscais). Segundo o § 4º, deste artigo, o prazo para homologação do lançamento é de 5 (cinco) anos, contado da ocorrência do fato gerador. Caso esse prazo transcorra, haverá a homologação tácita.

4.1. Considerando que a empresa foi cientificada da lavratura dos autos de infração somente em 23.5.2014 (docs. nºs 3 e 4), houve a decadência do direito à cobrança de débitos relativos aos fatos geradores de janeiro a abril/2009, nos termos do artigo 156, inciso V, do CTN, como demonstrado abaixo (Súmula nº99 do CARF).

4.2. Ante o exposto, restou demonstrada a decadência do direito de as DD. Autoridades Fiscais constituírem os créditos referentes aos meses de janeiro a abril/2009, os quais se encontram extintos em razão da homologação tácita dos lançamentos à época efetuados, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN, afastando-se a aplicação do artigo 173, inciso I, do CTN.

b) Nulidades dos Autos de Infração

5. O artigo 142 do CTN, em conjunto com o artigo 10 do Decreto 70.235/72 e com o artigo 39 do Decreto nº 7.574/11, estabelecem que a cobrança conterà obrigatoriamente, dentre outros requisitos, a descrição do fato e a disposição legal infringida.

5.1. Tal posicionamento é reiterado pelo artigo 50, inciso II, da Lei nº 9.784/99, o qual determina que os atos administrativos devem ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções. Na mesma linha, o artigo 9º do Decreto 70.235/72 é claro ao estabelecer que qualquer cobrança deve ser instruída com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

5.2. No Termo de Verificação Fiscal que fundamenta o auto de infração, a d. autoridade fiscal informa que a Requerente teria efetuado aportes a empregados, autônomos e contribuintes individuais em um plano de previdência do tipo FGB, que teria funcionado como uma "conta corrente" para os que receberam esses bônus, pois muitos teriam feito resgates no mesmo mês dos aportes pela Requerente.

5.3. Contudo, a D. Autoridade Fiscal deixou de apresentar nestes autos qualquer indício de que os bônus teriam sido resgatados no mesmo mês dos aportes feitos pela Requerente. Não há indicação de quais trabalhadores teriam efetuado esses resgates nem seu valor e periodicidade. Assim, os Autos de Infração são nulos por deixarem de apresentar provas que embasem a conclusão de que a Requerente teria utilizado o plano FGB como uma "conta corrente".

5.4. Além disso, a D. Autoridade Fiscal também alega que a Requerente teria feito pagamentos a empresas de administração de cartões para distribuição de premiações aos colaboradores da Requerente pelo cumprimento de metas. No entanto, a D. Autoridade Fiscal deixou de buscar informações adicionais sobre esses pagamentos, o que poderia ter sido feito por meio da intimação das referidas empresas de administração de cartões a apresentar esclarecimentos e documentos adicionais. Como isso não foi feito, o lançamento das contribuições previdenciárias levou em consideração dados imprecisos, quais sejam, apenas o valor de "notas de débito" relativas a pagamentos feitos a essas empresas, e não o eventual valor recebido pelos segurados.

5.5. Considerando que os Autos de Infração objeto deste processo não foram embasados em provas concretas e que a D. Autoridade Fiscal deixou de promover as diligências que a ela competia para fundamentar corretamente as cobranças, deve-se reconhecer a nulidade dos referidos autos de infração por descumprimento aos artigos 142 do CTN, 9º e 10 do Decreto 70.235/72, 39 do Decreto nº 7.574/11 e 50, inciso II, da Lei 9.784/99, inclusive porque houve supressão do direito da Requerente à ampla defesa e ao contraditório, assegurado pela legislação fiscal e pela própria Constituição Federal de 1988 ("CF/88"), em seu artigo 5º, inciso LV. Assim entendem o Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

5.6. Não obstante, caso assim não se entenda, o que se admite apenas para fins de argumentação, a Requerente passa a expor, nos itens abaixo, as demais razões que ensejam o reconhecimento da improcedência das autuações fiscais.

II – Mérito

a) Improcedência dos Autos de Infração: Pagamentos – Plano FGB e Pagamentos a Título de Premiação

6. Como consignado pela própria D. Autoridade Fiscal no Termo de Verificação que acompanha o Auto de Infração, o plano FGB, juntamente com os demais planos PGBL e VGBL da Requerente, foi disponibilizado à totalidade de empregados e dirigentes da empresa.

6.1. Assim, cumprido o requisito da disponibilidade do Plano a todos os empregados e dirigentes, os aportes feitos ao referido plano não estão sujeitos à incidência da contribuição previdenciária e das contribuições destinadas a terceiras entidades,

conforme preceitua a legislação específica (artigo 28, parágrafo 9º, alínea "p", da Lei nº 8.212/91) e a jurisprudência administrativa e judicial sobre o tema.

6.2. A alegação de que empregados e/ou diretores eventualmente teriam efetuado resgates antecipados (a seu exclusivo critério) dos valores aportados pela Requerente, o que sequer foi comprovado pela D. Autoridade Fiscal, não descaracteriza a natureza de previdência complementar das verbas pagas.

6.2. Nesse sentido, se um beneficiário opta por reduzir o valor acumulado em seu fundo de previdência complementar, arca com o prejuízo de ter menos rendimentos durante sua aposentadoria. Trata-se de decisão pessoal de cada beneficiário, em relação à qual a Requerente não pode interferir. Inclusive porque não há na legislação relativa ao FGB (Leis nºs 6.435/1977 e 6.462/1977 e Resolução CNSP nº 33/89) qualquer limitação à possibilidade de serem feitos eventuais resgates antecipados.

6.3. Dessa forma, resta claro que não é devida a cobrança da contribuição previdenciária e das contribuições destinadas a Terceiras Entidades incidentes sobre os valores pagos no âmbito do plano de previdência privada instituído.

7. Com relação aos pagamentos de premiações, os prêmios pagos a empregados da Requerente foram concedidos pelo cumprimento de metas pré-estabelecidas.

Os referidos pagamentos foram efetuados sem qualquer relação direta com a prestação de serviços, mas sim como forma de incentivo ao melhor desempenho e produção laboral do empregado.

7.1. Os prêmios pagos guardam estrita relação com a ação pessoal do empregado perante a empresa, digna de reconhecimento por parte desta. Revela-se, portanto, como liberalidade do empregador, motivo pelo qual não pode integrar o salário.

7.2. Dessa forma, resta demonstrada a improcedência do lançamento fiscal sobre o valor dos prêmios, que se referem a pagamentos eventuais e sem qualquer vinculação com a remuneração auferida pelos trabalhadores, não ensejando, portanto, o recolhimento de contribuições previdenciárias e a Terceiras Entidades.

b) Inexistência de Dolo, Fraude, Simulação, Sonegação ou Má-Fé e Impossibilidade de Aplicação de Multa Abusiva em 150%

8. Apenas para argumentar, se fosse admitida a exigência de multa no caso em análise, não poderia ser aplicada a multa majorada de 150%, em razão da falta de dolo, fraude e sonegação no presente caso.

8.1. A fraude e a sonegação têm definições legais precisas (artigos 71, inciso I, e 72, da Lei nº 4.502/64). Somente ocorrem se for constatado e comprovado o evidente intuito de fraude ou sonegação, ou seja, se houver conduta dolosa.

8.2. Não é possível aplicar a multa majorada de 150% pela ocorrência de "dolo em tese", como pretendeu a D. Autoridade Fiscal autuante.

8.3. Na sonegação e fraude, os meios são sempre ilícitos e a ação ou omissão é dolosa, isto é, o infrator age deliberadamente contra a lei, com a intenção de obter o evento desejado.

8.4. Por outro lado, a Requerente não realizou qualquer ato fraudulento ou que enseje sonegação ao depositar valores a título de cartões de premiação e em previdência privada. A D. Autoridade Fiscal confundiu os conceitos de fraude e sonegação com simples falta de pagamento do tributo por divergência de interpretação da legislação tributária e previdenciária.

8.5. De forma semelhante, não houve qualquer operação "simulada" ou "má-fé", já que não houve qualquer das condutas previstas no artigo 167, § 1º, do Código Civil.

A Requerente não fez declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira, que também dependeriam de dolo para sua configuração (não existente no caso concreto).

8.6. As Autoridades Fiscais devem trazer provas inequívocas da ocorrência desses vícios no caso concreto para que, somente assim, possam aplicar a penalidade sob a forma qualificada de 150%. Esse é o entendimento da Súmula nº 14 do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes e da Súmula nº 25 do atual E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF").

8.7. A multa aplicada tem efeito confiscatório, o que transparece sua ilegalidade. O artigo 3º do CTN estabelece que o tributo seja uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito. Por esse motivo, o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento de

arrecadação disfarçado. Embora as sanções aos delitos e infrações tributárias tenham sempre a mesma finalidade qual seja, de forçar o pagamento do crédito público, tais sanções não podem ser desvirtuadas, sob pena de desvio de finalidade, o que é vedado pela CF/88, em seu artigo 150, inciso IV.

c) Impossibilidade de Aplicação dos Juros Selic sobre a Multa

9. A atualização dos autos pela taxa Selic não tem amparo. O artigo 61 da Lei 9.430/96, usualmente citado para sustentar a incidência de juros sobre as multas, trata somente da incidência de juros sobre débitos decorrentes de tributos, não havendo qualquer menção às multas de ofício aplicadas pela Receita Federal do Brasil.

9.1. Não há, portanto, margem para qualquer interpretação acerca da possibilidade da incidência de juros sobre as multas aplicadas pelas autoridades fiscais. Pelo contrário, o dispositivo que embasa o entendimento do Fisco é expresso no sentido de que apenas os débitos decorrentes de tributos e contribuições são atualizáveis.

9.2. Dessa forma, resta evidente a impossibilidade de cobrança de juros à taxa SELIC sobre a multa aplicada no presente caso.

d) Indevida Indicação de “Co-Responsáveis” e de “Pessoas Vinculadas” (Deficiência de Fundamentação, Cerceamento do Direito de Defesa Incompetência da Autoridade e a Inexistência de Responsabilidade das Pessoas Indicadas)

10. No Termo de Verificação Fiscal e no Relatório de Vínculos há apenas uma listagem de pessoas que seriam co-responsáveis pelos débitos ou “pessoas vinculadas”, sem qualquer indicação de quais seriam os motivos para essa indicação de sujeição passiva. Em razão disso, há nulidade nos Autos de Infração lavrados por falta de fundamentação legal, o que leva ao cerceamento do direito de defesa da Requerente e dos co-responsáveis vinculados indicados.

10.1. A competência para exigir de eventuais responsáveis tributários o adimplemento do crédito tributário é exclusivamente da Procuradoria da Fazenda Nacional, no âmbito do processo de Execução Fiscal. Eventuais responsáveis tributários identificados pela ocorrência de alguma das hipóteses dos artigos 128 a 135 do CTN não são sujeitos passivos diretos que possam ser diretamente responsabilizados por créditos tributários pela Autoridade Fiscal.

10.2. Apenas no momento da execução judicial do débito pode haver a responsabilização de um terceiros pelo seu pagamento. Assim, a Fiscalização é incompetente para lista eventuais co-responsáveis ou pessoas vinculadas.

10.3. O exagero na busca pela arrecadação previdenciária a qualquer custo chega ao absurdo de se tentar transferir eventual responsabilidade da Requerente aos seus contadores. Os contadores são empregados que não possuem qualquer poder de gestão, decisão e/ou influência na Requerente.

10.4. Para evitar que a responsabilização de terceiros seja feita de forma desmedida e abusiva, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional regulamentou a questão por meio da Portaria PGFN nº 180, de 25 de fevereiro de 2010. Em seus artigos 1º e 2º, previu que a pessoa física somente pode ser responsabilizada por débitos da pessoa jurídica caso tenha poderes de gerência à época da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e caso haja declaração fundamentada de que teria ocorrido excesso de poderes, infração à lei, infração ao contrato social ou estatuto ou dissolução irregular da pessoa jurídica. Hipóteses muito distantes do caso concreto e que certamente não embasam a “listagem” de corresponsáveis / pessoas vinculadas elaborada pela D. Autoridade Fiscal autuante.

10.5. Ademais, nos termos do artigo 146, inciso III, alíneas “a” e “b”, da CF/88, cabe somente à lei complementar estabelecer normas sobre definição de contribuintes, obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários. Considerando que não há qualquer lei complementar estabelecendo que meros sócios sem poder de gestão seriam responsáveis tributários por débitos das empresas de que são acionistas, não podem ser indicados nos relatórios elaborados pela D. Autoridade Fiscal nestes autos. (Julgamento do STF 562.276).

III – Do Pedido

11. Ante todo o exposto, entende ter demonstrado e comprovado a nulidade dos autos de infração lavrados e a improcedência da cobrança formulada, cancelando os autos de infração.

11.1. Sucessivamente, caso não prevaleça esse entendimento, o que se admite apenas para fins de argumentação, requer que seja: (i) afastada a alegação de dolo, fraude, simulação, sonegação ou má-fé; (ii) afastada a multa majorada de 150%; (iii) reconhecida a decadência do direito à constituição dos créditos tributários de janeiro a abril/2009; (iv) reconhecida a impossibilidade de aplicação dos juros SELIC sobre a multa; e (v) afastada a indevida indicação de "co-responsáveis" e de "pessoas vinculadas".

11.2. Por fim, caso se entenda que seriam necessários novos elementos para que se demonstre o direito ora pleiteado, inclusive em respeito ao princípio da verdade real, a Requerente requer lhe seja assegurada a produção de provas por todos os meios em direito admitidos, sem exceção de quaisquer, inclusive pela juntada de novos documentos, bem como pela realização de outras diligências que Vossa Senhoria entender necessárias para o esclarecimento dos fatos descritos.

- Dos Fatos do Processo

12. Às fls. 1059/1104, consta o pedido de desistência parcial da impugnação com relação aos créditos a partir de 05/2009 até 12/2010, em razão da adesão da Autuada ao parcelamento instituído pela Lei 11.941/2009, permanecendo em discussão apenas os créditos apurados no período de 01/2009 a 04/2009.

12.1. No Termo de Transferência de Débito e no Extrato do Processo (fls. 1107/1119), verifica-se a migração das competências 05/2009 a 12/2010, para o PT nº16151-720.040/2015-72, em 27/03/2015.

12.2. Em 02/10/2017 os autos foram enviados a SERET-DRJ-SP para apreciação do processo.

Antes mesmo da decisão da DRJ, o contribuinte aderiu de forma parcial ao parcelamento instituído pela Lei nº 11.941/2009, reaberto pela Lei nº 12.996/2014 e regulamentado pela Portaria Conjunta PGFN/RFB no 13/2014 ("REFIS"), conforme constou em petição de fls. 1059/1060:

1. A ora Requerente informa que, em 21.8.2014, aderiu ao programa de parcelamento instituído pela Lei no 11.941/2009, reaberto pela Lei no 12.996/2014 e regulamentado pela Portaria Conjunta PGFN/RFB no 13/2014 ("REFIS"), perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil (**docs. nos 3 e 4**), e incluiu neste parcelamento **parte** dos débitos objeto de discussão neste processo administrativo.

2. Nesse sentido, a Requerente informa que os débitos incluídos no REFIS para pagamento parcelado são os relativos a principal, multa e juros das competências de **maio/2009 até (e inclusive) dezembro/2010**, de ambos os AI/DEBCAD nos 51.009.196-2 e 51.009.197-0. Nas planilhas anexas, estão discriminados com exatidão os períodos de apuração e os débitos que foram incluídos no REFIS (**docs. nos 5 e 6**).

3. Permanecem em discussão neste processo administrativo os débitos relativos a principal, multa e juros das competências de janeiro/2009 até (e inclusive) abril/2009, de ambos os AI/DEBCAD nos 51.009.196-2 e 51.009.197-0, por estarem extintos pela decadência em razão da aplicação do prazo disposto no artigo 150, § 40, do CTN, e não do prazo do artigo 173, inciso I, do CTN, diante da inexistência de dolo, fraude, simulação, sonegação ou má-fé, como demonstrado na Impugnação apresentada em 24.6.2014.

4. Assim, nos termos do artigo 80 da Portaria Conjunta no 13/14, a Requerente desiste **parcialmente** de forma irrevogável da Impugnação interposta neste processo administrativo e renuncia **parcialmente** às alegações de direito sobre as quais se funda este processo administrativo, **apenas** com relação aos **débitos relativos às competências de maio/2009 até (e inclusive) dezembro/2010, de ambos os AI/DEBCAD nos 51.009.196-2 e 51.009.197-0**, indicados nas planilhas anexas (**docs. nos 5 e 6**).

5. Por fim, a Requerente requer seja dado regular processamento à Impugnação interposta com relação aos débitos das competências de janeiro/2009 até (e inclusive) abril/2009, de ambos os AI/DEBCAD nos 51.009.196-2 e 51.009.197-0, oportunidade

em que os pedidos da Requerente deverão ser providos para que haja o consequente cancelamento da exigência fiscal remanescente, pois os débitos que permaneceram em discussão foram extintos pela decadência em razão da aplicação do prazo disposto no artigo 150, § 40, do CTN, e não do prazo do artigo 173, inciso I, do CTN, diante da inexistência de dolo, fraude, simulação, sonegação ou má-fé, como demonstrado na Impugnação apresentada em 24.6.2014.

De acordo com a adesão, remanesce a discussão com relação às competências de janeiro/2009 a abril/2009.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fls. 1122/1124):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/2009 a 31/12/2010

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), por meio da Súmula Vinculante n.º 8, publicada no Diário Oficial da União em 20/06/2008, o lapso de tempo de que dispõe a fiscalização para constituir os créditos relativos às contribuições previdenciárias e de Terceiros será regido pelo Código Tributário Nacional (CTN - Lei n.º 5.172/66).

AUTOS DE INFRAÇÃO (AI). FORMALIDADES LEGAIS. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À HIPÓTESE NORMATIVA.

Os Autos de Infração (AI's) encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigidos nos termos da Lei.

Constatado que os fatos descritos se amoldam à norma legal indicada, deve o Fisco proceder ao lançamento, eis que esta é atividade vinculada e obrigatória.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento de defesa quando o autos de infração e seus anexos integrantes são regularmente cientificados ao sujeito passivo, sendo-lhe concedido prazo para sua manifestação, e quando estejam discriminados, neste, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação, tendo sido observados todos os princípios que regem o processo administrativo fiscal.

RELATÓRIO DE VÍNCULOS. IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE. AUSÊNCIA.

O anexo do auto de infração intitulado "Relatório de Vínculos" apenas lista as pessoas físicas ou jurídicas de interesse da administração previdenciária em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e o período correspondente.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS.

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

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis e atos normativos é prerrogativa do Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pela Administração Pública.

PRODUÇÃO DE PROVAS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS

A apresentação de provas, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2009 a 31/12/2010

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS A CARGO DA EMPRESA. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições previdenciárias a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES.

Entende-se por salário-de-contribuição, para o empregado e para o contribuinte individual, a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gratificações.

Em relação às contribuições previdenciárias, somente as exclusões arroladas exaustivamente na legislação não integram o salário de contribuição (art.28, §9º da Lei nº8.212/91).

VALORES PAGOS A TÍTULO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA.

Os valores pagos pela empresa a título de previdência privada enquadram-se no conceito de salário-de-contribuição quando não tem como objetivo a formação das reservas garantidoras do benefício.

PRÊMIOS. CARTÕES DE PREMIAÇÃO.

Tem natureza remuneratória, sendo base de cálculo de contribuição previdenciária, o pagamento de verba pelo cumprimento de metas pré-estabelecidas e, portanto, com característica de prêmio.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

A conduta reiterada do Contribuinte, tendente a impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador, ou ainda modificar suas características, enseja a imposição da multa qualificada, a partir da MP nº 449/08 convertida na Lei nº 11.941/09, enquadrando-se nas hipóteses tipificadas nos art. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/02/2009 a 31/12/2010

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS.

Em decorrência dos artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457/2007 são legítimas as contribuições destinadas a Outras Entidades - Terceiros, incidentes sobre o salário de contribuição definido pelo art. 28 da Lei 8.212/91.

Do Recurso Voluntário

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ em 05/12/2017 (fl. 1165), apresentou o recurso voluntário de fls. 1168/1189, em que praticamente repete os argumentos apresentados em sede de impugnação.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Fl. 10 do Acórdão n.º 2201-005.527 - 2ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.720385/2014-67

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Preliminares

Decadência

Conforme constou no relatório fiscal, está-se discutindo valores decorrentes de contribuições sociais previdenciárias com relação às competências de janeiro/2009 a abril/2009, sendo que a recorrente foi intimada em 23/05/2014.

De acordo com o recorrente, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, o lançamento se encontraria decaído após 05 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador.

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

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733SC (2007/01769940), com acórdão submetido ao regime do art. 543C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

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

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

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

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

Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

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

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

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

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

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No caso em questão, há pagamento antecipado e aplica-se o disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

Para fins de interpretação do presente caso, adotarei o enunciado da Súmula CARF nº 99:

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.

Por outro lado, afasto a aplicação do dispositivo da Súmula CARF nº 72, que dispõe:

Súmula CARF nº 72

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Afasto a aplicação desta súmula, pois não se vislumbra no caso em tela, a ocorrência de sonegação, dolo ou fraude, pois esta situação não foi bem evidenciada, conforme se extrai do relatório fiscal, mais especificamente, à fl. 128:

6.9 Essa multa isolada qualificada (de 150%), se justifica pelo fato da empresa ter agido, em tese, dolosamente tendente a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias, ao fazer pagamento de remunerações via cartões de premiação e informando tais valores na contabilidade como despesa com marketing e propaganda, e também, em tese, praticou fraude, ao agir dolosamente tendente a modificar as características do fato gerador das contribuições previdenciárias ao depositar os valores de comissões e bônus em previdência privada, conforme os arts. 71 inciso I e 72 da Lei nº 4.502/1964:

“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.”

6.10 A frequência e extensão das ações e omissões são incompatíveis com a involuntariedade, e somente admissíveis no terreno da intencionalidade e do dolo.

6.11 Se aplica no caso a tipificação de fraude, na definição do Art. 72 da Lei 4.502/64:

“Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.”

6.12 Será, portanto, esta a multa de ofício, calculada na forma da MP 449/08 / Lei 11.941/09.

6.13 A multa de ofício calculada a partir dos indicadores de dolo e fraude produz os efeitos quanto à decadência tributária prevista no § 4º do Art. 150 do CTN, Lei 5.172/62, passando a valer o disposto no Inciso I do Art. 173 do Código Tributário.

Ao contratar o plano de previdência privada ou mesmo as empresas que criaram plano de incentivo às vendas, que entendeu não estarem sujeitas às contribuições sociais, não evidencia o dolo ou fraude, de modo que reconheço a decadência.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e acolho a preliminar arguida para reconhecer a decadência e dou provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya

