



Processo nº 19515.720659/2011-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2201-010.730 – 2^a Seção de Julgamento / 2^a Câmara / 1^a Turma Ordinária**
Sessão de 14 de junho de 2023
Recorrente RAUL BARRETO DA SILVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2007

PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO. OCORRÊNCIA DE MERA POSTERGAÇÃO DO LANÇAMENTO. DUPLICIDADE DE TRIBUTAÇÃO.

Dos elementos contidos nos autos e pelas infrações apuradas pela fiscalização, alegação de duplicidade de tributação em função de mera postergação do lançamento é de se afastar a preliminar arguida.

PRELIMINAR. NECESSIDADE DE SOBRESTAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Nos autos, não estão caracterizados os elementos que justifiquem o sobrestamento do processo administrativo fiscal. Preliminar rejeitada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS.

Dos elementos constantes nos autos, mantém-se a majoração de rendimentos efetuada no lançamento.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiyama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto (suplente convocado(a)), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão de fls. 516/541 proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou procedente o lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física referente ao ano-calendário: 2007.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Trata-se de auto de infração (fls. 111 a 158 e 250 a 257, sendo as fls. 111 a 158 correspondentes ao Termo de Verificação Fiscal) que constituiu crédito tributário no montante de R\$ 177.279,78 (fl. 253), composto por imposto suplementar, multa de ofício e juros de mora, decorrentes das seguintes infrações:

- Rendimentos recebidos de pessoas jurídicas. Omissão de rendimentos recebidos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas. Omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, decorrente do trabalho sem vínculo empregatício, conforme Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do auto de infração.
- Dedução da Base de Cálculo pleiteada indevidamente (ajuste anual). Dedução indevida de Previdência Privada/FAPI. Redução indevida da Base de Cálculo com despesas de Previdência Privada pleiteada indevidamente, conforme Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do auto de infração.

Os fatos geradores aludidos são referentes ao ano-calendário de 2007.

Os fatos que motivaram a autuação encontram-se descritos no Termo de Verificação Fiscal de fls. 111 a 158, em resumo, apontam que o fiscalizado teria sido beneficiário de empresa que teria instituído plano de previdência privada a seus funcionários, com regramento diferenciado para quatro dirigentes (diretores) – um dos quais o fiscalizado, em cujas contas a pessoa jurídica depositava contribuições suplementares que, por seus valores, periodicidade e resgates, teriam natureza salarial. As contas de previdência privada dos dirigentes seriam utilizadas para esconder a natureza remuneratória desses aportes e, assim, afastar indevidamente a incidência das contribuições previdenciárias e do imposto de renda (no caso, do fiscalizado), configurando negócio jurídico simulado, conduta enquadrada no inciso II, § 1º do artigo 167 do Código Civil. Descaracterizado o plano de previdência privada, seguiu-se, logicamente, a glosa das contribuições a ele, que deixam de ser consideradas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física.

O enquadramento legal do auto de infração encontra-se às fls. 256 e 257 e o dos acréscimos legais à fl. 252.

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas:

Notificado dos lançamentos em 23/07/2011 (fl. 260), o contribuinte protocolizou impugnação em 23/08/2011 (fls. 262 a 309), com base nas seguintes razões de fato e de direito:

- (i) O Auto de Infração seria nulo em virtude de estar caracterizada mera postergação do pagamento do tributo, pois os valores resgatados teriam sido oferecidos à tributação em 2009 (cita Súmula do CARF e jurisprudência administrativa);

- (ii) Haveria necessidade de sobrerestamento do processo administrativo fiscal, pois o presente processo dependeria da apreciação julgamento de outros processos envolvendo a empregadora do interessado;
- (iii) As contribuições do empregador, por força do que dispõem os artigos 202 da Constituição Federal e 68 da Lei Complementar 109/2001, não integram a remuneração dos participantes dos planos de previdência privada;
- (iv) Os artigos 69 da LC nº 109/2001, 28, § 9º, letra “p” da Lei nº 8.212/1991 e 6º da Lei nº 7.713/1988, afastam do campo de incidência tributária e das contribuições de qualquer natureza as contribuições efetuadas pelos empregadores aos programas de previdência privada em favor de seus empregados e dirigentes;
- (v) No caso concreto, todos os fatos apontados pela fiscalização para justificar a exigência de contribuições previdenciárias estariam previstos na legislação que disciplina a matéria, nos contratos e regulamentos do plano de previdência privada, sendo este último devidamente aprovado pela Superintendência de Seguros Privados Susep;
- (vi) Segundo a LC nº 109/2001, (a) o regime de previdência privada só pode ser operado por entidades de previdência complementar (art. 2º); (b) essas entidades somente podem instituir e operar planos para os quais tenham autorização específica (art. 3º); (c) os planos serão de várias modalidades conforme normas expedidas pelo órgão regulador (art. 7º, parágrafo único); (d) o resgate deve ser obrigatoriamente previsto em qualquer modalidade de plano, sendo um direito de seu participante (art. 14, III e 27, in fine);
- (vii) Em se tratando de Plano Gerador de Benefício Livre – PGBL, como é o caso dos autos, o resgate é um direito do participante e deve ser a ele oferecido, obrigatoriamente e a qualquer tempo, durante o prazo de diferimento, respeitados os prazos de carência e intermediário entre os pedidos de resgates, conforme previstos nas Resoluções CNSP nºs. 6/1997, 139/2005, Circulares Susep nºs. 101/1999, 183/2002, 338/2007;
- (viii) A Previdência Privada era, no princípio, assemelhada à Oficial, mas evoluiu para abranger modalidades semelhantes a poupanças forçadas, tal como o PGBL, que se caracterizam pela total liberdade de seus participantes e da instituidora quanto ao pagamento das contribuições, seja em relação aos valores aportados, seja na periodicidade, bem como em relação à garantia do direito de resgate total ou parcial, a qualquer tempo, ficando prejudicada qualquer comparação entre o PGBL, com a Previdência Oficial e com Planos de Previdência Privada de outras modalidades, em face da sujeição a regras legais distintas;
- (ix) A Scopus mantém com a Bradesco Vida e Previdência S/A, Plano de Previdência Privada Aberta Coletivo, denominado Plano II, do tipo Plano Garantidor de Benefício Livre – PGBL, Renda Fixa, estruturado no Regime Financeiro de Capitalização e na modalidade de Contribuição Variável, cujo regulamento foi devidamente aprovado pela Susep, conforme Processo Susep nº 10.003048/0123 – Aprovação de Plano de Previdência Privada Aberta Coletivo – Plano II (PGBL, com benefício morte e invalidez);
- (x) Nem a Constituição, nem a LC nº 109/2001, exigem que os planos estabeleçam benefícios em valores idênticos a todos os empregados e dirigentes da empresa, pelo contrário, o § 2º do artigo 26 da LC nº 109/2001 prevê a possibilidade de haver “uma ou mais categorias específicas” de beneficiados vinculados a um mesmo empregador;
- (xi) O Plano II prevê benefícios para todos, atendendo à condição de ser disponível para todos;
- (xii) Já em relação aos dirigentes da Scopus, tendo em vista sua remuneração mais elevada, são previstas contribuições complementares, de maneira a lhes proporcionar na inatividade padrão de vida semelhante ao que tinham em atividade e, assim, cumprir um dos objetivos da Previdência Privada, razão pela qual os benefícios dos diretores devem ser diferentes daqueles oferecidos aos demais empregados;

(xiii) E, de fato, a previdência complementar, por ser onerosa e facultativa, vocaciona-se a atender trabalhadores de níveis mais altos de remuneração que têm, em atividade, maior capacidade de poupança, e em relação aos quais a previdência oficial só assegura uma pequena parcela da remuneração da ativa;

(xiv) O que a Autoridade Fiscal questionaria seria o próprio mérito das normas constitucionais e legais que instituíram o atual sistema de previdência privada em vigor, o que só poderia ser feito por meio de alterações legislativas, daí porque a exigência de que o plano de aposentadoria complementar se estenda de forma idêntica a todos os empregados e dirigentes da empresa seria incompatível com a natureza do benefício;

(xv) Pretender que os benefícios da previdência complementar sejam idênticos para todos equivaleria a acrescentar condição não prevista nem no artigo 202 da Constituição, nem na LC nº 109/2001, nem na legislação ordinária, com violação ao princípio da legalidade e das normas que regem a interpretação das isenções e imunidades tributárias, conforme consignado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, no julgamento do Recurso nº 246.376, Acórdão nº 920200.295 da 2^a Turma, ao verificar o sentido da expressão “desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa” constante do artigo 218, § 9º, alínea “q” da Lei nº 8.212/1991, para assistência médica e odontológica, cuja fórmula é de conteúdo idêntico à prevista na alínea “p”, ou seja, “desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes”;

(xvi) Tratando-se de Plano na modalidade de contribuição variável, seria inerente a possibilidade de as contribuições serem feitas em qualquer valor e a qualquer tempo, conforme constante de seu regulamento e dos artigos 8º da Resolução CNSP nº 139/2005, 6/1997 e Circular Susep nº 183/2002, não ocorrendo ilícito ou violação às normas que regem a previdência complementar, não podendo prosperar a pretensão fiscal de tributar tais contribuições somente porque são efetuadas de forma livre e variada;

(xvii) Também não poderia ser invocado, para desqualificar as contribuições, o fato de seus valores serem expressivos em relação aos salários dos dirigentes e, às suas próprias contribuições, uma vez que a legislação não estabelece limites para o valor das contribuições patronais, conforme já decidiu o TRF da 4^a Região, na AMS nº 96.04.57082/SC, que, embora julgada durante a vigência do DL 2.296/86, está fundamentado em princípios que até hoje norteiam a previdência privada;

(xviii) As razões de decidir constantes do REsp nº 1.057.010-SC, referentes ao auxílio-educação e à assistência saúde, assim como o decidido no Resp nº 865.489-RS, corroborariam a argumentação do Impugnante;

(xix) A legislação conferiria ao resgate a condição de direito do participante de plano previdenciário, sendo da responsabilidade da Entidade Aberta de Previdência Privada – EAPP, no caso a Bradesco Vida e Previdência, fiscalizar os prazos e condições para seu exercício, não podendo a Instituidora do Plano, no caso a empregadora do impugnante, impedir, obstar ou retardá-lo e, assim, também não pode ser penalizada porque o participante (o impugnante) exerceu seu direito de resgate;

(xx) Os resgates ocorridos em 2007 foram sempre parciais, tendo sido atendidos os prazos de no mínimo sessenta dias previsto no Regulamento e no contrato firmado em 20.05.2000, em conformidade com a legislação previdenciária e com a incidência dos devidos tributos, sendo incorreto a afirmação do autuante de que não se teria observado para as contribuições da empresa o prazo de carência de um ano civil completo, contado a partir do primeiro dia útil do mês de janeiro subsequente ao da contribuição;

(xi) Com efeito, analisando-se os resgates de 2007, verifica-se que o saldo existente em 31.12.2006, conforme apurado pelo próprio Fisco, para cada um dos dirigentes, era superior ao dobro dos valores resgatados pelos participantes em 02/01/2007, porque estes se referem a contribuições aportadas em 2005 e anos anteriores, conforme saldo existente em 31/12/2005, conforme quadro anexo (doc. 06);

(xxii) Apesar dos resgates efetuados, o saldo existente em 31/12/2007 de cada um dos dirigentes era superior ao saldo de 31/12/2006, não se podendo falar também em frustração dos objetivos do Plano porque os participantes não estariam interessados na acumulação de recursos;

(xxiii) Tratando-se de um PGBL, cujas contribuições são aplicadas em um Fundo de Investimento Financeiro Exclusivo – FIFE e convertidas em quotas, é de sua natureza o direito de resgate, sem que isso desvirtue ou desnature sua natureza de plano de previdência privada;

(xxiv) As contribuições aportadas pela Scopus ao Plano II em benefício de seus dirigentes foram transformadas em quotas ao Fundo de Investimento, sofrendo acréscimo de valor decorrente da valorização do Fundo, de modo que os valores resgatados depois de mais de um ano dos aportes também foram afetados pela valorização, não podendo ser simplesmente tratados como remuneração;

(xxv) Fica evidenciado que as contribuições efetuadas pela Scopus não têm caráter remuneratório, eis que atendidas as duas condições exigidas pela Constituição e pela legislação trabalhista, fiscal e previdenciária para que elas sejam consideradas contribuições da empresa para Planos de Previdência Privada em benefício de seus empregados e dirigentes: (a) que sejam pagas a empresa de previdência privada legalmente constituída, autorizada a instituir e operar planos estruturados na forma da legislação e (b) aprovados pelos órgãos competentes e que o plano esteja disponível a todos os empregados e dirigentes da empresa;

(xxvi) O Fisco pretende alterar o instituto jurídico em causa a partir de ocorrências de fatos previstos na legislação, sendo certo que ele foi instituído na forma da lei, com a intervenção da Susep, incumbida de fiscalizar os planos e assim assegurar a credibilidade do instituto e dos contratos firmados;

(xxvii) Ademais, é unânime na doutrina que, na simulação, o ato ou o negócio jurídico aparente não reflete a realidade, ou porque nenhum ato ou negócio jurídico foi praticado, ou porque aquele praticado é diverso do aparente;

(xxviii) A simulação, além de só ocorrer nas hipóteses elencadas no artigo 167 do Código Civil, ainda exige a existência de dois negócios: um aparente e outro real;

(xxix) No caso concreto o IRPF teria incidido integralmente no resgate;

(xxx) “para haver conluio no caso deveria ter sido provada a participação também da Bradesco Previdência, que instituiu o Plano, e da SUSEP que o aprovou, ou ao menos que tais entidades descumpriram a legislação, do que seques houve cogitação, não podendo prosperar alegações de negócio simulado”;

(xxxi) “não ocorreram no caso as situações de fato elencadas no artigo 167 do CC que caracterizam a simulação; não há negócio oculto negócio aparente, mas um só, a própria publicidade do negócio é indício de sua veracidade”;

(xxxii) “o próprio Conselho de Contribuinte em várias oportunidades já decidiu que não havendo vedação legal para a realização do negócio jurídico, ainda que dele resulte redução de imposto a pagar, não há como classificá-lo de simulado”;

(xxxiii) Somente é cabível a exigência de juros de mora sobre a multa aplicada na hipótese em que ela, depois de convertida em obrigação principal em razão de inobservância de uma obrigação acessória, deixou de ser paga no respectivo vencimento, conforme inferido na leitura dos artigos 139 e 113 do CTN;

(xxxiv) O artigo 61 da Lei nº 9.430/1996 somente autoriza a incidência de juros moratórios sobre o valor de tributos e contribuições, pois se seu caput contemplasse também a multa de ofício, não haveria necessidade de o parágrafo único do artigo 43 da mencionada Lei prever tais acréscimos sobre a multa lançada isoladamente;

(xxxv) A taxa Selic é imprestável ao cálculo dos juros de mora, pois além de ser figura híbrida, composta de correção monetária, juros e valores correspondentes a remuneração de serviços das instituições financeiras, é fixada unilateralmente pelo

Poder Executivo, extrapolando, ainda, o percentual de 1% previsto no artigo 161 do CTN.

Pede que a impugnação seja acolhida e reconhecida a insubsistência do auto de infração, se antes não for reconhecida sua nulidade.

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 autuação, conforme ementa abaixo (fl. 516/517):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2007

PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO. OCORRÊNCIA DE MERA POSTERGAÇÃO DO LANÇAMENTO. DUPLICIDADE DE TRIBUTAÇÃO.

Não se caracterizando pelos elementos contidos nos autos e pelas infrações apuradas pela fiscalização duplicidade de tributação em função de mera postergação do lançamento é de se afastar a preliminar argüida. Preliminar rejeitada.

PRELIMINAR. NECESSIDADE DE SOBRESTAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Não estão caracterizados nos autos elementos que justifiquem o sobrerestamento do processo administrativo fiscal. Preliminar rejeitada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS.

Face aos elementos constantes nos autos, mantém-se a majoração de rendimentos efetuada no lançamento.

GLOSA DA DEDUÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO À PREVIDÊNCIA PRIVADA E FAPI.

São passíveis de dedução as contribuições à previdência privada e FAPI, atendidos os requisitos legais. Não atendidos os requisitos legais, os valores não são dedutíveis. Glosa mantida.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício decorrente de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal é considerada débito para com a União, sendo devidos juros de mora sobre o valor lançado inadimplido a partir de seu vencimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou recurso voluntário de fls. 555/625 em que alegou em apertada síntese: (a) nulidade do lançamento em virtude de mera postergação de pagamento; (b) prejudicialidade: necessidade de sobrerestamento do feito; (c) dos fundamento da autuação e da r. decisão recorrida; (d) nulidade da r. decisão recorrida que alterou o fundamento do lançamento fiscal – necessidade do reconhecimento da improcedência da autuação com base na fundamentação invocada pela fiscalização; (e) quanto ao mérito: (f) da previdência complementar – condição constitucional única – pagamento a empresa de previdência privada regularmente constituída; (g) da evolução da legislação que rege a previdência privada; (h) planos das entidades abertas coletivos podem eleger apenas uma ou mais categorias específicas de empregados da mesma empresa; (i) regularidade do plano de previdência privada mantido pela Scopus – aprovação pela Susep; (j) plano de previdência privada mantido pela Scopus; (k) extensivo a todos não significa igual para todos; (l) as contribuições são livres; (m) o resgate nas condições efetuadas é um direito dos participantes; (n)

houve o atendimento de todas as condições constitucionais e legais para que tais contribuições sejam excluídas da base de cálculo das exações em causa; e (o) não incidência de juros de mora sobre multa de ofício.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama, Relator.

Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

DOS FUNDAMENTO DA AUTUAÇÃO E DA R DECISÃO RECORRIDA

NULIDADE DA R. DECISÃO RECORRIDA QUE ALTEROU O FUNDAMENTO DO LANÇAMENTO FISCAL – NECESSIDADE DO RECONHECIMENTO DA IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO COM BASE NA FUNDAMENTAÇÃO INVOCADA PELA FISCALIZAÇÃO

O recorrente alega nulidade da decisão recorrida, tendo em vista que alterou o fundamento do lançamento fiscal adotou fundamentação diversa da que fora apresentada como fundamento invocado pela fiscalização para justificar a lavratura do auto de infração.

Constou do relatório fiscal:

95. Como descrito acima percebe-se que este termo também estabelece regras de resgates distintas para os participantes desse plano. Verifica-se pelo contrato que o participante pode proceder aos resgates totais ou parciais de suas contribuições e da parte da empresa mediante expressa autorização da Instituidora.

96. Além disso, o participante pode resgatar todo o saldo em caso desligamento ou seu beneficiário o pode fazer em caso de falecimento.

97. Já o Contrato Previdenciário extensivo a todos (de contribuições básicas) em sua Cláusula Sexta estabelece regras rígidas para o resgate e limita o resgate apenas do saldo formado exclusivamente pelas contribuições feitas às expensas do Participante. A parte do saldo formado pelas contribuições da INSTITUIDORA será revertida ao Plano de Benefícios.

98. Nota-se que no plano extensivo a todos não há possibilidade de resgate como há no plano restrito aos dirigentes.

99. Voltamos a insistir que o instituto financeiro que se caracteriza por saques e aportes a qualquer hora, sem interesse futuro é a Conta corrente. Como já vimos a conta-corrente bancária é um produto oferecido pelos bancos onde a pessoa física ou jurídica (clientes) faz ou recebe depósito em dinheiro (moeda nacional ou cheque com suficiente provisão de fundos), ou ainda, no caso da pessoa física, recebe salários depositados pelo empregador, e, em contrapartida, recebe um crédito no mesmo valor, crédito esse por meio do qual retira o dinheiro da conta-corrente, quando conveniente. Repetimos que esta definição coincide com a operacionalização dada as contas de Previdência dos 4 dirigentes (2 Diretores Estatutários e 2 Superintendentes Executivos).

100. Chega a ser ultrajante, apresentar ao fisco, extratos de Previdência Privada com datas anuais de resgates idênticas para todos os 4 participantes, com operações sem nenhuma característica atuarial previdenciária e; postular isenção tributária para tais valores de remuneração.

101. Também durante a fiscalização previdenciária verificou-se que o contribuinte desde 2005, sempre no primeiro dia útil de cada exercício, efetuou resgates do valor aportado pela empresa durante o ano anterior (vide parágrafo 86).

102. Vale lembrar que conforme já dito no parágrafo 43, a autorização para os referidos resgates se deu de maneira informal.

103. Temos aqui a comprovação da utilização deste produto financeiro como meio de pagamento de gratificação. Toda determinação de valores de aporte, bem como autorização de resgate é discricionária e sigilosa, nada tem relação com uma reserva continuada para o futuro. A Previdência Privada é um produto financeiro, negociado através de um contrato formal, com regras atuariais que determinem o equilíbrio econômico/financeiro, o qual garantirá renda futura. No caso da SCOPUS temos o controle de valores e saques determinados pela alta cúpula da empresa, de maneira informal e recorrente anualmente.

Por outro lado, a decisão recorrida, apesar de reconhecer que nem a Constituição Federal, nem a LC 109/2001 exigem que os Planos de Previdência Privada estabeleçam benefícios idênticos a todos os empregados e dirigentes da empresa, por outro lado, a decisão recorrida acabou por considerar:

"(...) Assim, a falta de submissão do "Plano de Benefícios Suplementares" à Susep constitui em irregularidade suficiente para sustentar a autuação, pois sem o aval do órgão competente para observar sua conformação aos requisitos legais, o plano fica exposto a uma situação de risco inconciliável com a pretensão ao gozo da isenção da incidência do imposto de renda sobre as contribuições aportadas."

Com relação às nulidades, assim dispõe o artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

Sendo assim, tendo em vista que não é o único fundamento da decisão recorrida para a manutenção do auto de infração, não há que se falar em nulidade, nos termos do disposto no parágrafo 1º acima mencionado.

NULIDADE DO LANÇAMENTO EM VIRTUDE DE MERA POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO

No caso em questão, não há que se falar em postergação de pagamento, uma vez que os valores pagos deveriam ter sido oferecidos à tributação no ano calendário dos aportes feitos, uma vez que não seriam isentos, muito menos seriam considerados como plano de previdência privada, mas caracterizado como salário, como constou do relatório fiscal.

Por outro lado, não merece prosperar esta alegação de nulidade, na medida em que, a prática utilizada pela empresa da qual o autuado era supervisor, de fato, configura-se como uma forma de remunerar sendo que tais valores passariam ao largo da tributação, conforme se extrai do relatório fiscal:

95. Como descrito acima percebe-se que este termo também estabelece regras de resgates distintas para os participantes desse plano. Verifica-se pelo contrato que o participante pode proceder aos resgates totais ou parciais de suas contribuições e da parte da empresa mediante expressa autorização da Instituidora.

96. Além disso, o participante pode resgatar todo o saldo em caso desligamento ou seu beneficiário o pode fazer em caso de falecimento.

97. Já o Contrato Previdenciário extensivo a todos (de contribuições básicas) em sua Cláusula Sexta estabelece regras rígidas para o resgate e limita o resgate apenas do saldo formado exclusivamente pelas contribuições feitas às expensas do Participante. A parte do saldo formado pelas contribuições da INSTITUIDORA será revertida ao Plano de Benefícios.

98. Nota-se que no plano extensivo a todos não há possibilidade de resgate como há no plano restrito aos dirigentes.

99. Voltamos a insistir que o instituto financeiro que se caracteriza por saques e aportes a qualquer hora, sem interesse futuro é a Conta corrente. Como já vimos a conta-corrente bancária é um produto oferecido pelos bancos onde a pessoa física ou jurídica (clientes) faz ou recebe depósito em dinheiro (moeda nacional ou cheque com suficiente provisão de fundos), ou ainda, no caso da pessoa física, recebe salários depositados pelo empregador, e, em contrapartida, recebe um crédito no mesmo valor, crédito esse por meio do qual retira o dinheiro da conta-corrente, quando conveniente. Repetimos que esta definição coincide com a operacionalização dada as contas de Previdência dos 4 dirigentes (2 Diretores Estatutários e 2 Superintendentes Executivos).

100. Chega a ser ultrajante, apresentar ao fisco, extratos de Previdência Privada com datas anuais de resgates idênticas para todos os 4 participantes, com operações sem nenhuma característica atuarial previdenciária e; postular isenção tributária para tais valores de remuneração.

101. Também durante a fiscalização previdenciária verificou-se que o contribuinte desde 2005, sempre no primeiro dia útil de cada exercício, efetuou resgates do valor aportado pela empresa durante o ano anterior (vide parágrafo 86).

102. Vale lembrar que conforme já dito no parágrafo 43, a autorização para os referidos resgates se deu de maneira informal.

103. Temos aqui a comprovação da utilização deste produto financeiro como meio de pagamento de gratificação. Toda determinação de valores de aporte, bem como autorização de resgate é discricionária e sigilosa, nada tem relação com uma reserva continuada para o futuro. A Previdência Privada é um produto financeiro, negociado através de um contrato formal, com regras atuariais que determinem o equilíbrio econômico/financeiro, o qual garantirá renda futura. No caso da SCOPUS temos o controle de valores e saques determinados pela alta cúpula da empresa, de maneira informal e recorrente anualmente.

Portanto, equivocada a interpretação de que estaria-se diante de uma postergação de pagamento.

Ademais, quanto a este ponto, com razão a decisão recorrida quanto dispôs:

Tal alegação é completamente descabida: em primeiro lugar, não houve recolhimento do imposto devido à glosa da dedução a título de previdência privada/FAPI. Já em relação à omissão de rendimentos, também não há que se falar em mera postergação de pagamento, haja visto que o interessado nem ao menos alega que o imposto foi recolhido com os acréscimos legais (multa e juros de mora), muito menos comprova o recolhimento de qualquer valor: o contribuinte apenas alega, mas apresenta qualquer prova. Além disso, se houve algum valor recolhido, esse recolhimento ocorrido em outro exercício, estando portanto sujeito às normas e limites de tributação e de isenção desse outro exercício e não do exercício corrente.

Observe-se, finalmente, que ao contrário do que afirma o impugnante, em regra não há recolhimento integral de imposto sobre a renda da pessoa física no resgate de qualquer importância aplicada (em fundos, em investimentos, em PGBLs), exceto daquelas sujeitas à tributação exclusiva na fonte. No caso em tela, está-se questionando a tributação das aplicações (consideradas pagamentos pela fiscalização) efetuadas pela

empresa da qual o interessado era dirigente e não os resgates. Dessa forma, o interessado foi autuado por omissão de rendimentos no recebimento desses pagamentos e não no resgate de quaisquer aplicações financeiras ou outras quaisquer.

Além disso, a postergação de pagamento é comumente aceito em relação às pessoas jurídicas sujeitas ao lucro real, nos termos do disposto no artigo 6º do Decreto Lei nº 1.598/1977. No caso em tela, verificou-se que o recorrente resgatou os valores objeto de autuação e discussão nos presentes autos, no primeiro dia do ano-calendário de 2007, de modo que deveria ter oferecido à tributação na Declaração Anual de Ajuste – DAA – no exercício de 2008 e não posteriormente.

Conforme levantado pelo contribuinte, aplica-se ao caso o disposto na Lei nº 11.053/2004, pois, os valores resgatados de previdência de Plano Gerador de Benefício Livre – PGBL sujeitam-se ao regime progressivo de tributação, ou seja, sofrem retenção na fonte de 15% e devem ser incluídos dentre os rendimentos tributáveis submetidos ao ajuste anual, conforme art. 3º da mesma Lei:

Art. 3º A partir de 1º de janeiro de 2005, os resgates, parciais ou totais, de recursos acumulados relativos a participantes dos planos mencionados no art. 1º desta Lei que não tenham efetuado a opção nele mencionada sujeitam-se à incidência de imposto de renda na fonte à alíquota de 15% (quinze por cento), como antecipação do devido na declaração de ajuste da pessoa física, calculado sobre:

I – os valores de resgate, no caso de planos de previdência, inclusive FAPI;

II – os rendimentos, no caso de seguro de vida com cláusula de cobertura por sobrevivência.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica na hipótese de opção pelo regime de tributação previsto nos arts. 1º e 2º desta Lei.

Ou seja, apesar do imposto retido na fonte, na declaração de ajuste anual, os rendimentos percebidos e a retenção devem ser informados para a determinação de diferenças a serem pagas ou restituídas.

Assim, correto o lançamento que incluiu o valor do resgate de contribuições à previdência privada dentre os rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual.

Sendo assim, não prospera tal preliminar.

PREJUDICIALIDADE: NECESSIDADE DE SOBRESTAMENTO DO FEITO

O recorrente alega prejudicialidade em relação aos processos em que foram lançados as obrigações principais, com relação à incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, Processo nº 19515.003477/2010-55, em que já está sendo discutido em sede de Ação Ordinária nº 5025453-56.2019.4.03.6100, em trâmite perante a 5^a Vara da Justiça Federal em São Paulo; Processo nº 19515.003727/2010-57, em que está sendo discutida a obrigação principal previdenciária e Processo nº 19515.003728/2010-00, que exige da Scopus contribuições a terceiros (salário educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE).

No caso em tela, não há que se falar em prejudicialidade, uma vez que nos autos acima mencionados, está sendo discutida a incidência ou não das Contribuições Sociais Previdenciárias, regida pela Lei nº 8.212/91.

Como mencionado pelo recorrente, o Processo em que se discute a incidência ou não do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte já foi julgado e encontra-se em discussão judicial, de modo que não há que se falar em prejudicialidade.

Caso o contribuinte não tenha exercido a opção pelo regime regressivo de tributação, os valores resgatados de previdência de Plano Gerador de Benefício Livre – PGLB sujeitam-se ao regime progressivo de tributação, ou seja, sofrem retenção na fonte de 15% e devem ser incluídos dentre os rendimentos tributáveis submetidos ao ajuste anual, conforme art. 3º da mesma Lei:

Art. 3º A partir de 1º de janeiro de 2005, os resgates, parciais ou totais, de recursos acumulados relativos a participantes dos planos mencionados no art. 1º desta Lei que não tenham efetuado a opção nele mencionada sujeitam-se à incidência de imposto de renda na fonte à alíquota de 15% (quinze por cento), como antecipação do devido na declaração de ajuste da pessoa física, calculado sobre:

I – os valores de resgate, no caso de planos de previdência, inclusive FAPI;

II – os rendimentos, no caso de seguro de vida com cláusula de cobertura por sobrevivência.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica na hipótese de opção pelo regime de tributação previsto nos arts. 1º e 2º desta Lei.

Ou seja, apesar do imposto retido na fonte, na declaração de ajuste anual, os rendimentos percebidos e a retenção devem ser informados para a determinação de diferenças a serem pagas ou restituídas.

Assim, correto o lançamento que incluiu o valor do resgate de contribuições à previdência privada dentre os rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual.

MÉRITO

DA PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR – CONDIÇÃO CONSTITUCIONAL ÚNICA – PAGAMENTO A EMPRESA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA REGULARMENTE CONSTITUÍDA

DA EVOLUÇÃO DA LEGISLAÇÃO QUE REGE A PREVIDÊNCIA PRIVADA;

PLANOS DAS ENTIDADES ABERTAS COLETIVOS PODEM ELEGER APENAS UMA OU MAIS CATEGORIAS ESPECÍFICAS DE EMPREGADOS DA MESMA EMPRESA

REGULARIDADE DO PLANO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA MANTIDO PELA SCOPUS – APROVAÇÃO PELA SUSEP;

**PLANO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA MANTIDO PELA SCOPUS;
EXTENSIVO A TODOS NÃO SIGNIFICA IGUAL PARA TODOS
AS CONTRIBUIÇÕES SÃO LIVRES**

O RESGATE NAS CONDIÇÕES EFETUADAS É UM DIREITO DOS PARTICIPANTES

HOUVE O ATENDIMENTO DE TODAS AS CONDIÇÕES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS PARA QUE TAIS CONTRIBUIÇÕES SEJAM EXCLUÍDAS DA BASE DE CÁLCULO DAS EXAÇÕES EM CAUSA

Das argumentações apresentadas quanto ao mérito propriamente dito, o recorrente alega que não haveria a incidência do imposto de renda sobre os valores pagos a título de previdência complementar, nos termos do disposto no artigo 6º, VIII, da Lei nº 7.713/1988:

Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguinte rendimentos percebidos por pessoas físicas:

(...)

VIII - as contribuições pagas pelos empregadores relativas a programas de previdência privada em favor de seus empregados e dirigentes;

E que diversamente da legislação previdenciária, não há na legislação quanto ao imposto sobre a renda, a necessidade de que os planos de previdência privada tenha que ser extensivo a todos os funcionários empregados e dirigentes e que isso não significa que deveria ser igual para todos.

Por outro lado, não é a primeira vez que tal plano de previdência é analisado por este Colendo CARF. Aliás, o mesmo plano foi objeto de análise por esta Colenda Turma julgadora, quando da análise dos autos do PAF nº 16327.720757/2016-46, que tratou, especificamente da incidência do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF, que culminou com o acórdão nº 2201-009.973, julgado na sessão de julgamento de 12 de fevereiro de 2019, no qual fui vencido e o relator designado foi o Conselheiro Daniel Melo Bezerra, cujas razões de decidir, que agora, passo a concordar, pedindo vênia para transcrevê-las:

Este mesmo plano PGBL Empresarial já foi objeto de análise por este CARF, nos autos do processos nºs 16327.720755/2016-57. Os fatos geradores são idênticos, diferindo apenas o período de apuração.

Por absoluta concordância com o voto proferido pelo Conselheiro Reginaldo Paixão Emos, adoto-o como minha razão de decidir, nos termos abaixo.

Incidência de Contribuições Previdenciárias sobre os Pagamentos destinados à Previdência Complementar no Plano de Benefícios da Modalidade PGBL

Inicialmente, cumpre reconhecer que este Conselho já proferiu decisões adotando o entendimento de que não subsiste a condição prevista na alínea "p" do §9º do art. 28 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, ou seja, a condição de que o plano de previdência complementar esteja disponível à totalidade dos empregados e dirigentes, em se tratando de plano de benefício instituído por entidade de previdência complementar aberta. Isso por que a Lei Complementar nº 109/01, em seu Art. 26, §2º e 3º, permitiu, no caso de tais entidades, que o plano seja oferecido apenas a grupos constituídos por categorias específicas. Contém pronunciamentos nesse sentido o Acórdão nº 2401-004.776 - 4^a Câmara/1^a Turma Ordinária e o Acórdão nº 9202-004.345 - 2a Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

No entanto, a principal sustentação a amparar a decisão recorrida e o auto de infração é que integram a remuneração e se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária os pagamentos de contribuições a planos de previdência privada complementar, se não comprovado o caráter previdenciário destas contribuições. Essa questão foi muito bem explicada no voto vencedor do Acórdão nº 2401-004.776 - 4a Câmara / 1a Turma Ordinária, do qual transcrevo o trecho abaixo e adoto suas razões:

(...)

Não discordo que se aplica aos planos de previdência privada o contido na Lei Complementar (LC) nº 109, de 29 de maio de 2001, inclusive quanto aos efeitos tributários, a qual estabeleceu que os montantes vertidos para as entidades de previdência complementar, destinados ao custeio dos planos de benefícios de natureza previdenciária, não estão submetidos à tributação (arts. 68 e 69).

Trata-se a LC nº 109, de 2001, que, por sinal, retira seu fundamento de validade do art. 202 da Carta da República de 1988, na redação dada pela Emenda

Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998, de uma legislação especial e posterior à Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Vale dizer, a Lei 8.212, de 1991, nessa matéria, continua produzindo efeitos apenas no que não for incompatível com a LC nº 109, de 2001.

A condição de oferecimento de plano de previdência a todos os empregados e diretores para exclusão dos valores pagos pelas pessoas jurídicas da base de cálculo das contribuições previdenciárias, tal como prevista na alínea "p" do § 9º do art.

28 da Lei nº 8.212, de 1991, permanece válida para o programa de previdência complementar fechado (art. 16 da LC nº 109, de 2001).

Por outro lado, quanto aos planos coletivos de previdência aberta, as contribuições a eles vertidas escapam à tributação previdenciária ainda que o empregador contrate previdência complementar diferenciada apenas para determinado grupo ou categoria específica dos seus trabalhadores (art. 26, §§ 2º e 3º, da LC nº 109, de 2001).

Entretanto, quer na previdência complementar fechada ou aberta, para o fim de exclusão da base de cálculo previdenciária, nos termos dos arts. 68 e 69 da LC nº 109, de 2001, impõe-se a necessidade de identificação do caráter previdenciário do plano de benefício com o finalidade de constituição de reservas. Senão vejamos o que menciona a Constituição da República e a Lei complementar:

Constituição da República de 1988

Art. 202. O regime de previdência privada, de caráter complementar e organizado de forma autônoma em relação ao regime geral de previdência social, será facultativo, baseado na constituição de reservas que garantam o benefício contratado, e regulado por lei complementar.
(...)

§ 2º As contribuições do empregador, os benefícios e as condições contratuais previstas nos estatutos, regulamentos e planos de benefícios das entidades de previdência privada não integram o contrato de trabalho dos participantes, assim como, à exceção dos benefícios concedidos, não integram a remuneração dos participantes, nos termos da lei.

(...)

LCnº 109, de 2001

Art. 1º O regime de previdência privada, de caráter complementar e organizado de forma autônoma em relação ao regime geral de previdência social, é facultativo, baseado na constituição de reservas que garantam o benefício, nos termos do caput do art. 202 da Constituição Federal, observado o disposto nesta Lei Complementar.

(...)

Art. 68. As contribuições do empregador, os benefícios e as condições contratuais previstos nos estatutos, regulamentos e planos de benefícios das entidades de previdência complementar não integram o contrato de trabalho dos participantes, assim como, à exceção dos benefícios concedidos, não integram a remuneração dos participantes.

(...)

Art. 69. As contribuições vertidas para as entidades de previdência complementar, destinadas ao custeio dos planos de benefícios de natureza previdenciária, são dedutíveis para fins

de incidência de imposto sobre a renda, nos limites e nas condições fixadas em lei.

§ 1º Sobre as contribuições de que trata o caput não incidem tributação e contribuições de qualquer natureza. (...)

(GRIFEI)

Como se observa, o incentivo estatal que afasta a tributação está vinculado diretamente à instituição de planos de previdência complementar, os quais visam estimular a poupança interna, proporcionando ao trabalhador, ou a seu dependente, um determinado nível de renda futura e substitutiva/complementar da remuneração da atividade laboral, cujos benefícios previstos nos planos, via de regra, estão relacionados a ocorrência de eventos por sobrevivência, morte ou invalidez total ou permanente.

Em vista disso, os valores dos aportes feitos ao plano de previdência, denominado de contribuições, mesmo que estruturado na modalidade de contribuição variável, devem ter por objetivo a constituição de reservas, as quais uma vez investidas formarão a provisão matemática de benefícios a conceder.

Para fins fiscais, não é porque o plano de previdência privada aberta coletivo foi autorizado pelo órgão competente e foi celebrado contrato com entidade de previdência complementar regularmente constituída que a autoridade tributária está impedida de desqualificá-lo (fls. 1.401/1.407).

No exercício das atividades de fiscalização tributária, continua competente o agente fiscal para verificar, tendo em conta as circunstâncias do caso concreto, se os valores não estão sendo utilizados como ferramenta de política remuneratória da empresa destinada a incentivar ou retribuir o trabalho.

É óbvio que as contribuições vertidas para as entidades de previdência complementar não podem servir de propósito para converter salário, gratificação, bônus ou prêmio em parcelas não submetidas à tributação previdenciária.

No presente caso, a ausência do propósito previdenciário das contribuições discutidas restou evidenciada pelas constatações descritas no Relatório Fiscal. Já de início, esclareceu a autoridade lançadora:

Conforme se demonstrará a seguir esses aportes suplementares no plano PGBL Empresarial não visaram a constituição de reservas garantidoras de benefícios possuindo natureza claramente remuneratória.

Contra a afirmação fiscal, argumentou a recorrente que o PGBL é estruturado necessariamente sob a modalidade "contribuição variável", facultado ao participante e/ou instituidora efetuar contribuições de qualquer valor, a qualquer tempo. O período de diferimento, no PGBL, é desprovido do caráter atuarial, manifestando-se este na conversão do saldo (reserva) em benefício de renda. Segue trecho do recurso:

Em razão de tais características, os critérios autuariais do plano em questão apresentam-se no período de concessão do benefício, que é o período em que o assistido fará jus ao pagamento do benefício (Resolução CNSP n.º 93/2002, Anexo I, artigo 1º, XXVI) e não no período de diferimento, assim definido como o período entre a data de início da cobertura por sobrevivência e a data contratada para o início do pagamento do benefício (Resolução CNSP n.º 93/2002, Anexo I, artigo 10, XXV). (grifei)

Nesse contexto, é na conversão do saldo (reserva) em benefício de renda mensal que se manifesta o caráter autuarial do PGBL, assim dispondo no caso concreto o Regulamento do Plano aprovado pela SUSEP no Processo n.º 10.003048/01-23, que assim determina em seus artigos 49 e 50, "verbis":

(...)

No mesmo sentido, o Contrato do Plano II PGBL revela o critério autuarial no período de concessão (calcuso) do benefício:

Assim, durante o período de diferimento, na modalidade PGBL, as contribuições se revestem da característica de total volatilidade. Ou seja, podem ou não compor as reservas no momento da concessão do benefício, a depender se foram ou não

resgatadas. Decorre daí que as contribuições resgatadas, por não se revestirem do caráter atuarial, não serviram de base para a "constituição de reservas que garantam o benefício contratado", nos termos do texto constitucional. Esses valores resgatados pelos participantes, que inicialmente se propunham a um fim previdenciário, terminaram por apenas transitar pela previdência complementar, sem cumprirem com seu destino inicial.

No relato fiscal, foi afirmado que o PGBL empresarial apresentou características de incentivo ao trabalho ou premiação. A recorrente, por sua vez, reivindicou o reconhecimento pela legislação do caráter não remuneratório de tais incentivos:

O reconhecimento de serviços prestados e a retenção de talentos são em verdade resultados do conjunto de vantagens oferecidas aos empregados e administradores das empresas, isto é, a remuneração direta e indireta e os benefícios de várias naturezas elencados no artigo 202 da CF/88 e 28, parágrafo 9º, da Lei nº 8.212/91, aos quais a legislação reconhece a natureza não remuneratória (vale transporte, participação nos lucros, previdência privada, planos de saúde, seguros de vida em grupo, plano educacional, e outros).

Entretanto, ao buscar a coerência do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, citado acima, com os dispositivos da lei complementar 109/01, é imperioso perseguir também a unidade de nosso ordenamento, remontando ao mandamento geral do Art. 202 da Carta Magna. Essa norma, de hierarquia superior, exige do regime de previdência privada que este seja baseado na formação de reservas para garantia do benefício previdenciário contratado. Redação no mesmo sentido se vê no art. 1º da própria Lei Complementar 109/01. Impossível, portanto, afastar o requisito constitucional de existência de um propósito previdenciário. Esse mesmo mandamento determina o alcance da regra do parágrafo 2º do Art. 202, que prevê a não integração das contribuições à remuneração dos participantes. Essa não integração deve observar a condição do caput, de que o regime seja baseado na constituição de reservas para a concessão de benefícios.

Conforme exposto, o que se extrai dos presentes autos, é que o mencionado "plano de previdência complementar", realizou aportes acima de 100% (cem porcento) para o recorrente, mais especificamente 117,54% e o recorrente contribuiu com apenas 11,75%:

Tabela 3

			Contribuições do total de R\$ 3.151.170,97	Contribuições do total de R\$ 267.453,64			
Honorários anual em 2007 (sem 13º sal)	Gratificação	10% da Contribuição do empregado sobre Gratificação	Total APORTE empresa - Contrato 34537 - Contribuições Suplementares	Total APORTE empregado	APORTE empresa / Gratificação	APORTE empresa / Aporte empregado	
165.419,09	238.832,00	23.883,20	245.130,30	35.594,91	23.883,20	117,54%	11,75

Restando nítido o caráter remuneratório do mencionado plano, de modo que não prosperam as alegações do recorrente.

NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Diversamente do alegado pelo recorrente, há a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

O CTN, no art. 161, dispõe que:

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

A Lei 9.430/96, art. 61, determina:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a

partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

[...]

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

O conceito de crédito tributário abrange a multa de ofício. Portanto, não efetuado o pagamento no prazo legal, incide juros de mora sobre o principal e a multa de ofício.

Sobre essa matéria, invoco o disposto na Súmula CARF nº 108:

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme [Portaria ME nº 129](#) de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)

Portanto, não prospera o recurso quanto a este ponto.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário, rejeito as preliminares arguídas e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiyama