



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720686/2012-29
ACÓRDÃO	2201-012.359 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AGORA GESTAO DE RECURSOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO.

Nos casos em que há pagamento antecipado e ausente a comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é a data do fato gerador, na forma do § 4º do art. 150 do CTN.

DECADÊNCIA. PAGAMENTO ANTECIPADO. RECOLHIMENTO PARCIAL. 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil Julgamento em Belo Horizonte (MG), consubstanciada no Acórdão nº 02-70.271 (fls. 392/398), a qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo, mantendo integralmente o crédito tributário em litígio.

Reproduzo abaixo o relatório do acórdão de primeira instância, que bem relata os fatos ocorridos até aquela decisão.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 267/277) da análise dos documentos apresentados pelo contribuinte (folhas de pagamento, contabilidade, GFIP, RAIS, DIPJ e DIRF), a fiscalização constatou que a empresa declarou em GFIP valores de remuneração paga aos segurados empregados em valores inferiores aos informados em DIPJ e DIRF.

Intimada a esclarecer tal divergência, a empresa informou que parte de tais valores correspondia ao pagamento de verba referente à participação nos resultados (PPR) a seus empregados.

Dessa feita, o contribuinte foi intimado a apresentar os instrumentos de negociação referentes ao pagamento de tal verba e indicar os beneficiários dos valores pagos.

Em atendimento, foi apresentada planilha indicando os segurados empregados que receberam as verbas pagas a título de PPR e Instrumento Particular de Acordo da Participação nos Resultados, com data posterior ao pagamento da referida rubrica, sem assinaturas e sem indicação de representante sindical.

A empresa foi, então, reintimada a apresentar o instrumento de negociação devidamente assinado pelas partes envolvidas e Ata de eleição da comissão escolhida pelas partes para negociação do acordo e, ainda, a memória de cálculo utilizada para pagamento aos empregados dos valores a título de PPR no ano de 2007.

Em atendimento a empresa informou: a) que o Instrumento Particular de Acordo da Participação nos Resultados foi extraviado, motivo pelo qual a empresa tentou obter a ratificação de assinatura daqueles que participaram da “comissão de funcionários”, mas que alguns dos empregados que participaram da celebração do acordo já haviam se desligado da empresa; b) que a Ata de eleição da comissão

escolhida pelas partes para negociação do acordo não foi localizada; c) que solicitava mais prazo para apresentação da memória de cálculo.

O contribuinte apresentou avaliação de desempenho dos funcionários para o ano de 2007, com data de avaliação (31/1/2008) posterior ao pagamento da verba (02/2007) e sem assinaturas do avaliador e dos avaliados.

Conforme correspondência datada de 20/3/2012, a empresa reafirmou não possuir a Ata de eleição da comissão escolhida pelas partes para negociação do acordo, porque tal documento foi extraviado. Informou, ainda, que a via original do Instrumento Particular de Acordo da Participação nos Resultados também foi extraviada, motivo pelo qual foi fornecida apenas a minuta do referido instrumento. Mas não confirmou, nem comprovou seu arquivamento na respectiva entidade sindical, conforme determina a Lei nº 10.101/2000.

Apesar da minuta do Instrumento Particular de Acordo da Participação nos Resultados apresentado não ter validade, por não cumprir as formalidades legais exigidas, a fiscalização analisou suas cláusulas e constatou que a avaliação dos resultados seria apurada de 01/2007 a 12/2007. E observou que os pagamentos realizados nos meses de fevereiro e março de 2007 (datas anteriores a avaliação do cumprimento das metas) não estavam respaldados pelo instrumento de negociação apresentado.

Foi constatado, ainda, que o instrumento não contém regras claras e objetivas para os empregados (os pagamentos são definidos pelas hierarquias superiores - subjetividade de valores) e que de acordo com a memória de cálculo apresentada é possível verificar que existe um “multiplicador peso da diretoria: 1,7”.

Diante de tais fatos, a fiscalização concluiu que os valores referentes ao Programa de Participação nos Lucros e Resultados – PPR foram pagos em desacordo com a Lei nº 10.101/2000 (sem qualquer mecanismo padrão de aferição ligado ao acordo, pois nada foi pactuado anteriormente) e, que, portanto, integram o salário de contribuição.

Assim, foram lavrados contra o sujeito passivo os seguintes Autos de Infração – AI por descumprimento de obrigação principal:

– AI DEBCAD 37.361.483-7 – no valor de R\$ 846.366,43, consolidado em 30/3/2012, referente à contribuição social destinada à Seguridade Social, correspondente à parte da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidentes sobre os valores de remuneração de segurados empregados, pagos a título de PPR, em desacordo com a Lei nº 10.101/2000, nas competências 02/2007 e 03/2007.

– AI DEBCAD 37.361.484-5 – no valor de R\$ 93.273,05, consolidado em 30/3/2012, referente às contribuições destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros), incidentes sobre os valores de remuneração de segurados

empregados, pagos a título de PPR, em desacordo com a Lei nº 10.101/2000, nas competências 02/2007 e 03/2007.

Com a edição da Medida Provisória MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, a aplicação de multas por descumprimento de obrigações tributárias principais e acessórias passou a ser regida por este novo diploma legal, com vigência a partir da competência 12/2008.

No entanto, como foi constatado que, além de não recolher as contribuições devidas sobre os valores pagos a título de PPR, em desacordo com a Lei nº 10.101/2000, o contribuinte também deixou de declarar em GFIP tais fatos geradores de contribuição previdenciária, e como o lançamento trata de período anterior à vigência da MP nº 449/2009, em face ao disposto no CTN, artigo 106, inciso II, letra "c", fez-se necessário o cálculo comparativo entre as multas aplicáveis nos termos da lei vigente ao tempo da ocorrência dos fatos geradores ora tributados e as novas multas instituídas pela MP nº 449/2008, aplicando-se a mais benéfica ao contribuinte.

Os comparativos das multas – “Comparação de Multas” (fl. 297) e “Discriminativo da Comparação de Multas” (fl. 298) demonstram que a aplicação da multa de acordo com a legislação de regência (anterior à publicação da MP nº 449/2008) foi a menos severa em todas as competências.

Assim, no AI 37.361.483-7 lavrado por descumprimento de obrigação principal, foi aplicada multa nos termos da Lei nº 8.212/1991, artigo 35 (24%), e diante do descumprimento de obrigação acessória foi lavrado o seguinte AI:

– AI DEBCAD nº 37.361.482-9 (Código de Fundamentação Legal – CFL 68): lavrado em 30/3/2012, no valor de R\$ 6.468,48, referente à multa aplicada com base na Lei nº 8.212/1991, artigo 32, § 5º c/c o Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, artigo 284, inciso II, por infringência ao disposto na Lei nº 8.212/1991, artigo 32, inciso IV e § 5º c/c o RPS, artigo 225, inciso IV e § 4º.

A interessada foi cientificada da presente autuação em 30/3/2012 (Aviso de Recebimento – AR à fl. 300), e, em 27/4/2012, apresentou a impugnação parcial de fls. 307/313.

Afirma que optou por efetuar o pagamento das contribuições lançadas na competência 03/2007 e da multa por descumprimento de obrigação acessória (AI Debcad nº 37.361.482-9) e que, portanto, tais débitos encontram-se extintos pelo pagamento, nos termos do CTN, artigo 156, inciso I.

Com relação aos valores cobrados na competência 02/2007, entende que fiscalização sequer poderia ter efetuado tal lançamento em razão da decadência do direito de constituir tal débito e que, portanto, tais valores (que não foram objeto de pagamento) devem ser imediatamente cancelados.

Afirma que o direito de constituir os débitos referentes à competência 02/2007 decaiu em fevereiro de 2012 e que os lançamentos ocorreram em 30/3/2012.

Aduz que, embora a fiscalização entenda ser aplicável ao caso concreto o disposto no CTN, artigo 173, inciso I, o STJ já se manifestou em diversas oportunidades o entendimento de que quando houver pagamento parcial da contribuição deve ser aplicado o disposto no CTN, artigo 150, § 4º. Cita jurisprudência.

Cita decisões proferidas pelo Carf com entendimento de que uma vez constatada a antecipação do pagamento parcial do tributo aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o CTN, artigo 150, §4º.

Afirma que está apresentando guia de recolhimento das contribuições previdenciárias referentes à competência 02/2007, a fim de provar que o direito do fisco constituir o crédito tributário já estava decadente.

Junta guias de recolhimento da Previdência Social – GPS (fls. 365, 366 e 368).

Diante das alegações e documentos apresentados, foi emitido o Termo Fiscal de fl. 369, segundo o qual:

Em relação aos fatos geradores não declarados em GFIP, não houve pagamento antecipado e, portanto, aplica-se o prazo do CTN, artigo 173, inciso I.

A empresa reconhece o caráter remuneratório de tais fatos geradores, tendo em vista que efetuou o recolhimento integral da competência 03/2007, conforme GPS anexada à impugnação, bem como, o pagamento do auto de infração lavrado por descumprimento de obrigação acessória, relativo ao descumprimento de declarar em GFIP a referida rubrica.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil Julgamento em Belo Horizonte (MG) julgou improcedente a Impugnação, cuja decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS.

A participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com a lei específica, integra o salário de contribuição.

DECADÊNCIA. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se com o decurso do prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional - CTN, artigo 150, § 4º, ou artigo 173, inciso I, conforme, respectivamente, tenha havido antecipação de pagamento ou não.

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. APRESENTAR GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte. Matéria não discutida na peça impugnatória é atingida pela preclusão, não mais podendo ser debatida na fase recursal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Contribuinte foi cientificada da decisão em 16/01/2017 (Termo de fl. 407), tendo apresentado, em 15/02/2017 (fl. 409), o Recurso Voluntário de fls. 413/421, com as seguintes alegações, em resumo:

1. Resta comprovada a quitação integral das contribuições previdenciárias de março de 2007, bem como da multa por descumprimento de obrigação acessória.
2. Quanto ao período de apuração de fevereiro de 2007, ocorreu a decadência do direito de lançar pelo Fisco.
3. A DRJ entendeu pela aplicação do artigo 173, I, do CTN, para fins de contagem do prazo decadencial, pois considerou que não houve pagamento antecipado da contribuição exigida nos lançamentos.
4. Tal entendimento não merece prosperar, pois houve antecipação de pagamento das contribuições previdenciárias referentes ao período de fevereiro de 2007, devendo a contagem do prazo decadencial obedecer ao disposto o artigo 150, § 4º, do CTN.
5. Tendo em vista que as NFLDs foram lavradas em 30/03/2012, a cobrança referente a fevereiro de 2007 não pode ser mantida.
6. Para que não restem dúvidas, foi juntada aos autos uma guia de recolhimento das contribuições previdenciárias da competência de fevereiro de 2007 (doc. Nº 7 da Impugnação).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Resta em litígio apenas a alegação da ocorrência de decadência da competência 02/2007, conforme decisão da DRJ:

Observe-se que o impugnante não contesta objetivamente a incidência das contribuições lançadas sobre os fatos geradores apurados pela fiscalização. Ao contrário, reconhece o caráter remuneratório da verba paga a título de PPR em desacordo com a Lei nº 10.101/2000, tanto que afirma ter efetuado o recolhimento das contribuições lançadas na competência 03/2007 e da multa aplicada pelo descumprimento da obrigação de declaração da referida rubrica (omissão de fato gerador de contribuição previdenciária) em GFIP.

Em consulta realizada ao sistema informatizado da RFB (fls. 378), constata-se que, de fato, o AI Debcad nº 37.361.482-9 (lavrado por descumprimento de obrigação acessória) foi baixado por pagamento.

Para comprovação do pagamento das contribuições lançadas na competência 03/2007, nos AI Debcad nº 37.361.483-7 e nº 37.361.484-5, foram apresentadas as GPS de fl. 365 e fl.366, no valor de R\$ 28.319,42 e R\$ 3.120,90, com indicação dos respectivos AI e competência.

Defende a Recorrente que ocorreu a decadência da competência de fevereiro de 2007, uma vez que já decorridos cinco anos do fato gerador quando do lançamento fiscal em 30/03/2012.

A DRJ decidiu pela aplicação do art. 173, I, do CTN, por entender que não ocorreu antecipação do pagamento do tributo, pois o sujeito passivo não considerava os valores pagos a título de PPR (em desacordo com a Lei nº 10.101/2000) como base de cálculo das contribuições devidas à Previdência Social e nem os declarou em GFIP.

Conforme a decisão recorrida:

Diferentemente do que alega a defesa, no presente caso, não houve pagamento antecipado da contribuição exigida nos lançamentos, pois o sujeito passivo não considerava os valores pagos a título de PPR (em desacordo com a Lei nº 10.101/2000) como base de cálculo das contribuições devidas à previdência Social e nem os declarou em GFIP.

Assim, como o contribuinte não efetuou qualquer recolhimento referente às contribuições sociais devidas sobre referidas remunerações, houve a necessidade do lançamento de ofício pela Administração e, desta forma, para efeito de contagem do prazo decadencial para constituição do crédito correspondente, aplica-se o CTN, artigo 173, inciso I.

A decisão da DRJ merece reparos, porquanto deve ser aplicado ao caso o entendimento sumulado pelo CARF, abaixo descrito:

Súmula 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.

Dessa forma, pelo entendimento acima, deve ser aplicada a regra disposta no art. 150, § 4º, do CTN, em relação aos lançamentos relativos ao PPR, em virtude da ocorrência de pagamento antecipado de outras rubricas.

Portanto, deve ser reconhecida a decadência para a competência de fevereiro de 2007, tendo em vista que a ciência do lançamento se deu em 30/03/2012.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa