



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.721236/2013-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-007.030 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de fevereiro de 2020
Recorrente BIOSEV S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2008 a 31/07/2008

DECADÊNCIA. RECOLHIMENTO ANTECIPADO.

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

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. Integram o salário de contribuição os aportes efetuados pela empresa por conta de plano de previdência privada complementar, quando tal benefício não for acessível a todos os empregados e dirigentes da empresa e, que não atendem aos dispostos nos artigos 9º e 468 da CLT. Art. 28, § 9º, “p”, da Lei 8.212/91 e art. 214, § 9º, XV, e § 10, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PATRONAIS.

A empresa que remunera seus segurados empregados e contribuintes individuais com verbas integrantes do salário de contribuição previdenciário torna-se obrigada ao recolhimento das contribuições patronais incidentes sobre tais valores, conforme determina o art. 22, I e II da Lei 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso para reconhecer a decadência dos períodos de 03/2008 a 05/2008 (inclusive), vencidos o relator e os conselheiros Paulo César Macedo Pessoa e Sheila Aires Cartaxo Gomes que não reconheceram a decadência, e os conselheiros Wesley Rocha, Marcelo Freitas de Souza Costa e Fernanda Melo Leal, que davam provimento integral. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Fernanda Melo Leal.

(documento assinado digitalmente)

João Mauricio Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sheila Aires Cartaxo Gomes, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Fabiana Okchstein Kelbert (suplente convocada) e João Mauricio Vital (Presidente)

Relatório

Trata-se de Autos de Infração consolidados em 12/06/2013, relativamente ao período de 03/2008 a 07/2008, das seguintes contribuições:

DEBCAD Nº 37.400.846-9, referente às obrigações principais, no qual foram lançadas as contribuições devidas pela empresa a Outras Entidades e Fundos – Terceiros: Salário Educação; INCRA; SENAI; SESI, SEBRAE, correspondente à remuneração paga aos segurados empregados através de bônus, por intermédio de aportes em previdência privada. LEV: BO – BÔNUS PAGO PREVIDÊNCIA PRIVADA.

DEBCAD nº 37.400.847-7, referente às obrigações principais, no qual foram lançadas as contribuições devidas pela empresa (quota patronal), na alíquota de 20% sobre o salário de contribuição correspondente à remuneração (bônus) paga aos segurados contribuintes individuais, por intermédio de aportes em previdência privada. - LEV: BC – BÔNUS CONTRIB INDIVIDUAIS.

DEBCAD nº 37.400.843-4 - AIOA (CFL 68) foi lavrado por apresentação da GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Ou autos foram lançados pela fiscalização que enumerou os seguintes motivos, conforme Relatório da Fiscalização:

2.6.1. O sujeito passivo omitiu do fisco federal o pagamento de remuneração / bônus, utilizando o produto financeiro previdência privada como instrumento desta omissão, para determinados empregados e executivos,

2.6.2. Com o fim de se furta a tributação efetuava o crédito dos valores contabilizados como BONUS direto nas contas do Plano de Previdência Complementar de Contribuição Variável de cada segurado.

2.6.3. Restou constatado que os pagamentos feitos pela empresa aos seus funcionários, em conta de previdência privada FGB, são verbas remuneratórias devendo compor o lançamento de ofício.

2.7. A Auditora Fiscal destaca o descumprimento à Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, I, combinado com art. 225, I e § 9º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, em relação aos valores não informados em folha de pagamento.

Inconformada, a empresa apresentou impugnação onde alega

Que sendo o vício reconhecido de ofício pela autoridade, de natureza material, o lançamento é nulo e sendo os novos lançamentos efetuados em substituição aos primeiros, deve-se observar o prazo de decadência previsto no art. 150, par. 4º do CTN, e não o prazo especial previsto no artigo 173, II do CTN e, tendo a Impugnante sido intimada do novo lançamento em 25.06.2013, esta irremediavelmente atingido pela decadência o direito de exigir as contribuições.

Que foram atendidas todas as condições constitucionais e legais exigidas para que os aportes caracterizem contribuições aos Planos de Previdência Privada aberta, sendo assim manifestamente improcedentes as exigências fiscais de que trata o presente processo.

Argumenta que é o caso das prestações no âmbito da previdência privada que tais prestações, por natureza, não integram o salário, nem a remuneração dos empregados para nenhum efeito.

Que a natureza jurídica da verba não decorre da sua contabilização, mas do seu regime jurídico, este decorrente da relação jurídica estabelecida entre as partes e normas legais que lhe são aplicáveis.

Que não há nada de ilícito ou violador das normas que regem a previdência complementar no procedimento da empresa, não podendo prosperar a pretensão fiscal de tributar tais contribuições só porque são efetuadas de forma variada, livre e unilateral sem a correspondente contribuição do participante.

Que o resgate nas condições efetuadas é um direito dos participantes e que são tributáveis de acordo com a legislação fiscal aplicável e à opção do contribuinte

Que não houve simulação de negócio jurídico

Requer que seja recalculado os valores das multas aplicadas, na forma mais benigna e que não incide juros SELIC na multa de ofício.

No julgamento da primeira instância, a DRJ considera a impugnação improcedente e mantém o crédito tributário.

Inconformada, apresenta recurso voluntário com as mesmas alegações da DRJ, acrescentando que a decisão da DRJ deve ser anulada, tendo em vista ter ocorrido inovação nos fundamentos utilizados no julgamento da decisão recorrida.

É o relatório

Fl. 4 do Acórdão n.º 2301-007.030 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.721236/2013-34

Voto Vencido

Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade

Da Decadência

A recorrente alega que, tendo sido os novos lançamentos efetuados em substituição aos primeiros, deve-se observar o prazo de decadência previsto no art. 150, § 4º do CTN, e não o prazo especial previsto no artigo 173, II do CTN. Neste caso, tendo a recorrente sido intimada do novo lançamento em 25.06.2013, o direito de exigir as contribuições foi atingido pela decadência.

Não procede a alegação da recorrente

Foi lavrado um primeiro auto de infração com ciência pessoal do contribuinte datada de 25/03/2013, que incluía as competências de 03/2008 a 07/2008. Portanto, não há que falar em decadência no primeiro lançamento, quer pelo inciso I do art 173 ou pelo § 4º do art 150 do CTN, **embora tenha havido recolhimento antecipado de contribuição previdenciária, por se tratar de lançamento complementar.**

No entanto, o primeiro lançamento foi anulado por vício formal por motivo de :

Ocorreu erro de enquadramento do código de FPAS do sujeito passivo, na classificação utilizada nos autos de infração (Código 507 -Industria): O contribuinte, na condição de agroindústria e exercendo esta prerrogativa legal, se auto-enquadrou nos códigos de FPAS 825/833 (substituição da contribuição patronal dos segurado empregados por alíquota sobre o faturamento); sendo este último, o FPAS a ser utilizado corretamente nos autos c infração que substituirão os aqui tornado nulo.

Neste caso, para aferição de decadência, aplica-se o disposto no inciso II do art 173 do CTN:

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

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

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

A data da ciência do despacho decisório de anulação, bem como do novo lançamento (fls 765-803) é a de 25/06/2013. Portanto não há decadência para o período fiscalizado.

Da Inocorrência Da Nulidade

Segundo a recorrente, o lançamento deve ser anulado por ocorrência de vício material.

Não procede a afirmação da recorrente uma vez que não ocorreu nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

O artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 dispõe no seguinte sentido:

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.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993).

Não ocorrendo nenhuma das irregularidades acima, aplica-se o disposto no art. 60 do mesmo Decreto:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No presente caso, o enquadramento errado no FPAS, por resultar em prejuízo para o contribuinte, foi sanado ao atribuir-se, no novo lançamento, ao contribuinte o FPAS correto, o que poderia ser feito até por retificação de ofício do lançamento. Trata-se portanto de vício formal.

Não procede, portanto, a tese da recorrente.

DA NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA EM RAZÃO DE INOVAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DO LANÇAMENTO E CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

A recorrente alega que houve inovação por parte da DRJ ao analisar a matéria utilizando-se do critério da letra “p” do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, ou seja, que a condição da isenção, limita-se a que todos os empregados e administradores da empresa tenham acesso ao plano de previdência, pois o lançamento, segundo a recorrente, não foi fundamentado nesta matéria, o que teria prejudicado o seu direito de defesa.

Não assiste razão à recorrente, tendo em vista que no Relatório Fiscal, item 7, tem-se que a fiscal notificante, referiu-se ao descumprimento da legislação previdenciária pela não extensão do plano de previdência a todos os empregados, conforme excerto do mesmo, abaixo:

7-USO INDEVIDO DA PREVIDÊNCIA PRIVADA PARA PAGAMENTO DE BÔNUS

(...)

36. É de bom alvitre se ressaltar que somente os cargos de gestão e empregados selecionados recebiam remuneração variável / bônus através de depósito nesta conta de previdência privada.

37. Para o cálculo das contribuições previdenciárias a cargo da empresa na alíquota de 20% sobre o salário e contribuição, objeto desse auto, é estabelecido o conceito de remuneração (salário de contribuição) pela Lei 8.212 de 24 de julho de 1991:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho.

(...)

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Portanto, não há que se falar em inovação no julgamento da Primeira Instância.

Do mérito

Sendo coincidentes as razões recursais e as deduzidas ao tempo da impugnação, a análise do recurso pode ser feita utilizando-se da prerrogativa conferida pelo Regimento Interno do CARF.

De acordo com o disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas perante a segunda instância administrativa novas razões de defesa, adotam-se os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição dos trechos do voto que guardam pertinência com as questões recursais ora tratadas:

DO MÉRITO

14. Os valores apurados no presente lançamento referem-se às contribuições devidas pela empresa ao Fundo de Previdência e

Assistência Social incidente sobre as remunerações pagas a segurados obrigatórios da previdência social a título de bônus pagas por meio de plano de previdência complementar contratado com a seguradora ITAU VIDA E PREVIDÊNCIA S A, Plano FGB de Contribuição Variável, no período de 03/2008 a 07/2008, em afronta a legislação previdenciária e à própria Lei Complementar - LC nº 109, de 29/05/2001, reguladora do Regime de Previdência Complementar.

DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOCIAIS. DO FATO GERADOR. DA BASE DE CÁLCULO. DA EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DAS OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS E ACESSÓRIAS

15. Inicialmente deve-se considerar o conceito de Remuneração e Salário de Contribuição e as Parcelas que compõem a remuneração e o salário de contribuição.

15.1. Cumpre anotar que o conceito de remuneração, base de cálculo das contribuições previdenciárias, é bastante abrangente conforme se depreendem dos dispostos no art. 195 da Constituição Federal de 1988, *in verbis*:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

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

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

15.2. Por sua vez, o art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91 apresenta o conceito legal de salário-de-contribuição, *in verbis*:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação

dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97 (...)

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

(...)

15.3. Vale dizer, a Lei nº 8.212/91, em seu artigo 28, define o salário-de-contribuição, prevendo de forma taxativa as parcelas que não o integrariam em seu § 9º.

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

as importâncias: (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97 previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS;

recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;

recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;

recebidas a título de incentivo à demissão;

recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

recebidas a título de licença-prêmio indenizada; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria; a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;

i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)(negritei)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que

a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e: (Redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011)

1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

2. o valor mensal do plano educacional ou bolsa de estudo, considerado individualmente, não ultrapasse 5% (cinco por cento) da remuneração do segurado a que se destina ou o valor correspondente a uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, o que for maior; (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

y) o valor correspondente ao vale-cultura. (Incluído pela Lei nº 12.761, de 2012)

15.4. Saliente-se que a Constituição Federal determina que, em matéria tributária, as normas isentivas ou redutoras da base de cálculo devem ser veiculadas,

necessariamente, por lei específica. Dispõe o art. 150, § 6º, da CF:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

15.5. Em consonância com a Constituição Federal, o artigo 12, da CLT, diploma que consolida as leis reguladoras das relações de trabalho, também, põe a salvo o disposto na legislação previdenciária, conforme se observa da transcrição abaixo:

Art. 12 - Os preceitos concernentes ao regime de seguro social são objeto de lei especial.

15.6. A letra "p" do parágrafo nono do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, acima transcrito, determina que se observem os artigos 9º e 468 da CLT, quando do pagamento efetuado pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, transcreve-se:

Art. 9º - Serão nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação.

(...)

Art. 468 - Nos contratos individuais de trabalho só é lícita a alteração das respectivas condições por mútuo consentimento, e ainda assim desde que não resultem, direta ou indiretamente, prejuízos ao empregado, sob pena de nulidade da cláusula infringente desta garantia.

(...)

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)(negritei)

Tem-se que ressalvada a hipótese de lei que atenda ao art. 150, § 6º, da Constituição Federal, é de se concluir que à exceção das imunidades e das verbas expressamente excluídas pelo parágrafo 9º, do art. 28, da lei 8.212/91, toda e qualquer verba paga com a finalidade de retribuir o trabalho constitui base de cálculo de contribuição previdenciária.

Para elucidar e, que não restem dúvidas, tem-se que o fato gerador da contribuição social (sejam as previdenciária e, as destinadas aos terceiros) a cargo da empresa incidente sobre a folha de salários e demais

rendimentos e contribuição do segurado obrigatório da previdência social sobrevêm com a efetiva prestação do serviço, quando surge para a empresa o dever de remunerar o trabalhador. Inteligência dos artigos 22, inciso I, II, III; 28 (acima transcrito) e 30, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

(...)

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

I - a empresa é obrigada a:

arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

recolher os valores arrecadados na forma da alínea a deste inciso, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22 desta Lei, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da competência; (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009). (Produção de efeitos).

c) recolher as contribuições de que tratam os incisos I e II do art. 23, na forma e prazos definidos pela legislação tributária federal vigente;

II - os segurados contribuinte individual e facultativo estão obrigados a recolher sua contribuição por iniciativa própria, até o dia quinze do mês seguinte ao da competência; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

(...)

15.9. Certas prestações não se incorporam à remuneração, por força de lei, ou por revestir-se de natureza indenizatória, assistencial, previdenciária ou social, não é o caso da remuneração em comento, a Fiscalização considerou os pagamentos a título de Plano de Previdência Complementar não incluído nas hipóteses de exclusão de incidência de contribuições previdenciárias do art. 28, § 9º, da Lei 8.212/91, exaustivamente demonstrado e fundamentado no Relatório Fiscal e seus anexos.

15.10. Por outro lado, também, foi devidamente informado e demonstrado pela Fiscalização que o Plano de Previdência Privada, na modalidade FGB de Contribuição Variável (custeado somente pela empresa), através de contribuições extraordinárias de valor e frequência livres, contratado junto à seguradora Itaú Vida e Previdência S.A, não foi disponível a todos os empregados, sendo estendido somente a funcionários graduados com cargos de chefia e de diretoria, sendo utilizado para pagamentos, de forma indireta, de remunerações a título de bônus e SIGN UP.

Dos Pagamentos a Título de Previdência Complementar (Itaú Vida e Previdência S A)

15.11. Conforme informado pela Fiscalização a empresa concedeu a seus administradores e empregados contratados que ocupam funções de gerência e direção – uma remuneração variável que a empresa denominou de Programa de Bônus, e/ou SIGN UP, isso ocorreu mediante crédito em contas de previdência privada, de forma a assegurar sua dedução no lucro real e a evitar a incidência de contribuições previdenciárias e demais encargos trabalhistas; bem como o pagamento do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF no momento do pagamento.

15.12. Na documentação analisada (demonstrativo da contabilização, livros contábeis) constam os valores referentes aos pagamentos em conta de Bônus, ou seja

conforme foi demonstrado pela fiscalização o contribuinte pagou no período de 03/2008 a 07/2008, a título de Bônus aproximadamente o montante de R\$ 2.800.000,00 dois milhões e oitocentos mil reais), valores que transitou por meio de créditos em contas de **um plano de previdência complementar** (Seguradora Itaú Vida e Previdência), contabilizado em contas impróprias, para os funcionários (com cargos de direção e chefia), listados pela fiscalização, sem registros em folhas de pagamento, sem informação em GFIP e, e sem o desconto do imposto de renda na fonte.

A Impugnante alega que o caso das prestações no âmbito da previdência privada, por natureza, não integram o salário, nem a remuneração dos empregados para nenhum efeito, que tais benefícios não têm relação com o trabalho prestado que, nascem da exclusiva vontade do empregador, que são prestações de caráter benemerente, em completa desconexão com seus aspectos contraprestacional. Entretanto, independentemente da denominação dada (bônus/sign up), o fato é que referidos pagamentos não foram feitos a título de previdência complementar, embora tenham sido intermediados pela **Seguradora Itaú Vida e Previdência**, razão pela qual não podem ser incluídos na hipótese de exclusão prevista no art. 28, § 9º, "p".

Engana-se a Impugnante ao interpretar o artigo 202, §§ 1º e 2º, da CF/88; o art. 68 da Lei complementar nº 109/01; e a Lei nº 8.212/91, artigo 28, parágrafo 9º, alínea "p". Tem-se que o parágrafo 2º do artigo 202 da CF/88 não especifica que *"basta que as contribuições da empresa destinadas a custear planos de previdência privada em benefício dos empregados e dirigentes sejam pagas a entidades de previdência privada regularmente constituídas, cujos planos tenham sido instituídos na forma da lei, para que não sejam consideradas integrantes da remuneração"*, fossem assim, nossos constituintes teriam deixado aos sonegadores oportunidades infinitas para que exerçam suas "habilidades", senhores quando se fala em imunidade não há elucubrações, como já nos manifestamos a Constituição Federal determina que, em matéria tributária, as normas isentivas ou redutoras da base de cálculo devem ser veiculadas, necessariamente, por lei específica, como dispõe o art. 150, § 6º, da CF, acima transcrito.

Nos termos do artigo 28, parágrafo 9º, alínea "p" da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, acima transcrito, os valores pagos pela empresa relativos a plano de previdência privada só não terão natureza jurídica remuneratória, e não integrarão o salário-de-contribuição, se houver a sua disponibilidade a todos os empregados e dirigentes da mesma. O que não é o caso como admite a Impugnante ao afirmar *"(...) Plano de Previdência Complementar de Contribuição Variável, na modalidade*

FGB, estruturado no Regime Financeiro de Capitalização, devidamente aprovado pela SUSEP nos termos do Processo SUSEP nº 1006647/1994-0, o qual contempla contribuições e Benefícios de Renda por Sobrevivência para gerentes e diretores da empresa" grifei.

15.16. O Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999, em seu art. 214, parágrafo 9º, inciso XV, dispõe no mesmo sentido:

"Art. 214. (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

(...)

XV - o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar privada, aberta ou fechada, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da Consolidação das Leis do Trabalho; (grifos nossos)

15.17. Cumpre ressaltar que esses dispositivos estão em perfeita consonância com o que determina o artigo 16 da Lei Complementar nº 109, de 29/05/2001, que regula o Regime de Previdência Complementar, literalmente:

"Ali. 16. Os planos de benefícios devem ser, obrigatoriamente, oferecidos a todos os empregados dos patrocinadores ou associados dos instituidores.

§1º. Para os efeitos desta Lei Complementar, são equiparáveis aos empregados e associados a que se refere o caput os gerentes, diretores, conselheiros ocupantes de cargo eletivo e outros dirigentes de patrocinadores e instituidores. (grifos nossos)

Todavia, conforme consta nos autos, com descrição pormenorizada no Relatório Fiscal (fls. 765/784) e DOC 1 ao 7, a Fiscalização constatou que a Impugnante disponibilizou o plano da seguradora Itaú Vida e Previdência a uma pequena parte dos seus empregados e contribuintes individuais, ocupantes de cargos de direção, gerência e chefias, ou seja referido plano de previdência complementar (Plano de Previdência Complementar de Contribuição Variável, assinado em 01/06/2007 (DOC.1) - fls. 655/668, não foi disponibilizado a todos os empregados, nos termos da legislação aplicável a matéria, como ela mesma confessou.

Tem-se ainda, e conforme foi enfatizado no Relatório Fiscal o sujeito passivo omitiu do fisco federal o pagamento de remuneração / bônus, utilizando o produto financeiro previdência privada como instrumento desta omissão. Assim, para determinados empregados e executivos, tudo com o fim de se furtar à tributação, a empresa efetuava o crédito dos

BONUS/SIGN UP direto nas contas do Plano de Previdência Complementar de Contribuição Variável de cada segurado.

15.20. A Auditora demonstrou no relatório fiscal os motivos que ensejaram o auto de infração apontando (1) Valores não informados em folha de pagamento e GFIP (DOC. 5) - fls. 731/759; (2) Lançamentos Contábeis em conta de Bônus (DOC. 04) - fls. 719/730; os aportes feitos pela empresa, e os resgates totais/resgates parciais efetuados pelos "beneficiários", em seguida aos aportes.

15.21. Também não é concebível que um plano de previdência privada, que deve ter como objetivo a acumulação de reservas para a complementação de aposentadorias, receba aportes feitos pela empresa e que quase a totalidade dos valores creditados foram resgatados em um prazo médio de dois dias entre o crédito dos aportes e os respectivos resgates pelos beneficiados, desvirtuando o caráter previdenciário dos benefícios, exigido expressamente pela LC 109/2001 em seu art. 19, que é a acumulação de reservas para complementação de aposentadorias:

Art. 19. As contribuições destinadas à constituição de reservas terão como finalidade prover o pagamento de benefícios de caráter previdenciário, observadas as especificidades previstas nesta Lei Complementar.

15.22. Resta evidente que pelas suas condições específicas, o Plano Itaú Vida e Previdência não podem ser considerados como um plano de previdência complementar privada, conforme foi bem enfatizado pela fiscalização, mas sim, um meio indireto utilizado pela empresa para oferecer vantagens econômicas a seus empregados de nítida natureza remuneratória em contraprestação aos serviços prestados, portanto, no caso em comento, a natureza jurídica da Previdência Privada restou maculada.

Ora, um contrato de previdência complementar instituído pela empresa em favor de seus empregados, visa garantir a complementação da aposentadoria e outros benefícios ao trabalhador e, portanto, pressupõe duração no tempo e que ambos, empresa e empregados, devam contribuir ao longo deste tempo, embora não necessariamente na mesma proporção.

Não têm cabimento excluir da incidência de contribuições previdenciárias os valores pagos visando à instituição de um plano de previdência complementar, onde houve apenas desembolsos da empresa com resgates efetuados pelos beneficiados em período tão curto. O legislador ao excluir da base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social os valores referentes aos aportes feitos pela empresa a plano de previdência privada a favor de seus funcionários, teve como objetivo incentivar a prática da previdência privada com todas as suas repercussões econômico-sociais (segurança social do trabalhador, poupança interna, fontes de investimento etc).

Observa-se que o argumento da Impugnante de que a natureza jurídica da verba não decorre da sua contabilização não acarreta qualquer reparo no lançamento, tendo em vista que é nítida a natureza remuneratória de tais pagamentos e, como tal, passíveis de incidência das contribuições previdenciárias.

Quanto à contabilização temos que na verificação dos lançamentos contábeis a Fiscalização ao analisar a contabilidade da empresa, verificou na conta 24340023 que os valores pagos pela empresa através de aporte em previdência privada foram contabilizados, pela própria empresa, como Bônus a Pagar com históricos dos lançamentos: "PAGAMENTOS DE BÔNUS ANUAL / PAGAMENTO DE CPP ANUAL / PAGTO SIGN UP / BONUS CPP", ora, fosse sua contabilidade fundamentada em documentação idônea poderia fazer prova a seu favor, como não é a prova foi a desfavor da Impugnante. A contabilidade só faz prova a seu favor desde que fundamentada em documentação idônea (outros subsídios) nos termos do Código Civil:

"Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios."

Cumprido frisar que na defesa não foram apresentados quaisquer documentos/esclarecimentos adicionais, capazes de elidir os levantamentos. Diante do exposto, no caso concreto, ao contrário do que afirma a Defendente, não foram demonstrados todos os requisitos necessários capaz de ilidir o lançamento.

Como já foram acima exaustivamente enfatizados, os pagamentos que transitaram por meio do plano de previdência complementar (seguradora Itaú Vida e Previdência), feitos a apenas funcionários com cargos de direção e chefias foram contabilizados em contas impróprias, sem registros em folhas de pagamento e sem o desconto do imposto de renda na fonte. Desta forma, referidos pagamentos não estão abrangidos pela hipótese de exclusão de incidência de contribuições previdenciárias previstas no art. 28, § 9 "j", da Lei 8.212/91, conforme foi acima salientado.

Os bônus pagos pela empresa aos empregados por meio do plano de previdência complementar possuem natureza remuneratória porque concedidos pelo trabalho: são retributivos pelo trabalho prestado (o empregador elegeu uma situação para premiar seus empregados, ou seja, a força de trabalho fornecida à empresa). Geram um ganho econômico e conseqüente acréscimo patrimonial aos empregados, têm natureza de salário-de-contribuição, e somente poderiam ser afastados se estivessem nas hipóteses taxativas previstas no § 9º, do artigo 28, da Lei nº 8.212/91, o que não ocorre.

Portanto, independentemente da denominação dada aos aportes creditados pela Impugnante no Plano Itaú Vida e Previdência e, logo

após, resgatados pelos empregados beneficiados, não há dúvida de que, no caso em questão, houve pagamentos indiretos de remuneração aos empregados (gratificações e bônus), sob a forma de plano de previdência privada, que, evidentemente, integram o salário-de-contribuição para fins de incidência das contribuições devidas à Seguridade Social.

Ainda, a fiscalização em seu Relatório Fiscal destacou que tais pagamentos não podem ser classificados como contribuição a planos de previdência já que além de ofender à lógica previdenciária, no caso, há uma contratação firmada entre empregado e a empresa, acordando o pagamento de remuneração variável/bônus, fato este também constante da impugnação e que vem a corroborar o lançamento.

Desta forma, constatada a natureza remuneratória dos valores pagos pela empresa aos seus empregados, por meio de contrato de previdência privada com a Seguradora Itaú Vida e Previdência, na modalidade FGB (custeado somente pela empresa, através de contribuições extraordinárias de valor e frequência livres) que na realidade não atendeu aos devidos fins, a incidência das contribuições previstas no art. 22, I e II, da Lei nº 8.212/91 devidas à Previdência Social sobre os valores correspondentes se impõe, razão pela qual o procedimento adotado pela Fiscalização ao efetuar o presente lançamento não merece qualquer reparo.

Quanto às alegações do Imposto de Renda na Fonte - IRRF, temos que o lançamento foi objeto de decisão em 14 de novembro de 2013, pela 3ª Turma da DRJ/SP1, Acórdão 16-52.678, que por unanimidade de votos julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. Transcrevo parte da ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

(...)

MULTA ISOLADA. JUROS DE MORA. NÃO RETENÇÃO DO IRRF.

Pagamento de Bônus a funcionário por objetivos alcançados, por intermédio de Plano de Previdência Privado, é passível de retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte IRRF.

Cabe o lançamento da multa isolada e dos juros de mora em decorrência da constatação, após a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual da pessoa física, da não retenção do IRRF, pela empresa.

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

O pagamento a beneficiários não identificados, mesmo que seja identificada a causa do pagamento, acarreta a necessidade da retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte IRRF, à alíquota de 35%.

(...)

DA SIMULAÇÃO DE NEGÓCIO JURÍDICO

16. Conforme apurado pela fiscalização, a previdência privada foi usada somente para que a empresa se esquivasse do pagamento dos impostos devidos, não tendo sido usada para o meio que foi criada, ou seja, a Previdência Privada é uma forma de seguro contratado para garantir uma renda ao seu beneficiário. O valor do prêmio é aplicado pela entidade gestora, que com base em cálculos atuariais, determina o valor do benefício. É um sistema que acumula recursos que garantam uma renda mensal no futuro, especialmente no período em se deseja parar de trabalhar, adquire-se um plano como forma de garantir uma renda razoável ao fim de sua carreira profissional.

Destaca a Impugnante que neste plano as contribuições são livres, podendo ser efetuadas a qualquer tempo e em qualquer valor, destinando tais contribuições à cobertura de Benefícios de Renda por Sobrevida - Renda Temporária. Do que se conclui que possui a característica de uma "conta poupança" e não de um plano de aposentadoria onde são definidas as contribuições e o tempo para resgate.

Como já nos manifestamos, a Auditora Fiscal comprovou que os beneficiários (empregados) sacavam os aportes realizados pela empresa em datas aleatórias e na maioria dos casos logo após a ocorrência dos depósitos. Ou seja, restou clara que a finalidade é a de remunerar seus empregados e não a formação de um patrimônio para a aposentadoria.

Se for legal ou não a formação deste Plano de Previdência para efeito tributário independe, foi correto o entendimento da Auditora Fiscal em fazer incidir sobre tais verbas as contribuições previdenciárias e aplicar as multas por descumprimento das obrigações acessórias.

Por outro lado, é indubitosa que a liberdade organizacional constitui direito fundamental que não pode ser negado, desde que não viole regra jurídica, toda empresa tem a liberdade de ordenar seus negócios de modo menos oneroso, inclusive para fins tributários. Todavia, considerada abusiva a prática de negócios jurídicos o dever investigatório da autoridade fiscal não pode ficar amarrado a formalismos, sob pena de ser inviabilizada a verificação correta da verdade dos fatos, conforme ensina Rui Barbosa Nogueira, *in* Teoria do Lançamento Tributário, São Paulo, Resenha Tributária, 1977, p.109, onde afirma que:

"o dever de investigar as situações de fato e os fatos geradores impostos pela lei às autoridades fiscais exige que não capitulem, nunca, diante da

obscuridade da relação de fato, devendo ser capazes até de verificá-los por avaliação".

16.5. Assim, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil, utilizando o seu poder-dever de investigação da realidade factual, concluiu que houve a prática de simulação de negócios jurídicos, valendo-se, para tanto, dos meios instrutórios possíveis, com o objetivo de demonstrar a verdade material em detrimento da verdade declarada.

16.6. Nesse sentido, tem-se a lição de Luciano Amaro, *in* Direito Tributário Brasileiro, 14ª ed., São Paulo, Saraiva, 2008, pg.238:

"O que se permite à autoridade fiscal nada mais é do que, ao identificar a desconformidade entre os atos ou negócios efetivamente praticados (situação jurídica real) e os atos ou negócios retratados formalmente (situação jurídica aparente), desconsiderar a aparência em prol da realidade."

16.7. No caso, a própria prática da Impugnante de fazer pagamentos de Bônus, com as características de remuneração através de Planos de Previdência, com características outras que não de Previdência Complementar, configuram as condutas já apontadas pela fiscalização, quais sejam: simulação; sonegação, fraude, dolo e má fé.

Das demais questões suscitadas

DA APLICAÇÃO DA MULTA MAIS BENÉFICA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

O contribuinte alega que houve erro na aplicação da retroatividade benigna tendo em vista alteração da legislação previdenciária

Não assiste razão a recorrente.

As multas relativas à GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n.º 449 de 2008, tendo sido acrescentado o art. 32A à Lei n.º 8.212, já na redação da Lei n.º 11.941/2009, nestas palavras:

“Art. 32A.

O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

Sendo o lançamento da multa por descumprimento de obrigação acessória do ano de 2013, o auditor ao lançar, já efetuou o cálculo da multa nos moldes da legislação alterada, pois ao aplicar a multa fez um somatório da multa moratória de 24% pelo descumprimento da obrigação principal mais a multa de cem por cento relativas as contribuições não declaradas e comparou-as com a multa de ofício de 75% e, portanto, já aplicou a mais benéfica para o contribuinte, conforme Relatório da Fiscalização.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. E DA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC COMO JUROS MORATÓRIOS.

A questão já está sumulada, o que é vinculante para os Conselheiros do CARF, conforme reproduzida, abaixo:

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.

Do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade, afastar a decadência e NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite

Voto Vencedor

Conselheira Fernanda Melo Leal , Redatora.

Conforme verificado do resultado do julgamento, não houve discordância do colegiado quanto às preliminares levantadas. Sendo assim, não se faz necessária a repetição do voto do ilustre relator nesses pontos.

Quanto ao mérito, a maioria do colegiado entendeu que deve ser dado parcial provimento ao recurso para reconhecer a decadência dos períodos de 03/2008 a 05/2008 (inclusive).

Apenas a título de esclarecimento, mais uma vez vale lembrar que em razão do erro quanto à legislação aplicável à Recorrente, referidos autos de infração foram declarados nulos sob o fundamento de que teriam sido eivados com vício formal, e substituídos pelos autos de infração cujo processo administrativo é 19515.721236/2013-34 (março, junho e julho de 2008).

No caso concreto, em que pese o entendimento desta redatora de que vícios eram materiais, restou vencida pela maioria. O racional era de que o lançamento foi renovado com alterações na fundamentação legal (erro de direito e não de fato), na base de cálculo e na alíquota aplicável, o que implicou em substancial alteração dos valores exigidos. Apesar de existirem diversas decisões administrativas no sentido de que configuram vício material do lançamento os erros que comprometem a liquidez e certeza do crédito tributário, este não foi o entendimento que prevaleceu no colegiado.

Prevaleceu o entendimento de que aos novos lançamentos efetuados em substituição aos primeiros, o prazo de decadência que deve ser aplicado é aquele previsto no artigo 150, § 4º do CTN, e não o prazo especial previsto no artigo 173, II do CTN.

O primeiro auto de infração com ciência pessoal do contribuinte ocorreu em 25/03/2013, que incluía as competências de 03/2008 a 07/2008. Portanto, não há que falar em decadência no primeiro lançamento, quer pelo inciso I do art 173 ou pelo § 4º do art 150 do CTN.

A data da ciência do despacho decisório de anulação, bem como do novo lançamento (fls 765-803) é 25/06/2013. Portanto, considerando a adequada aplicação do artigo 150, § 4º do CTN, fulcral e correto o entendimento da maioria do colegiado que reconheceu a decadência dos períodos de 03/2008 a 05/2008 (inclusive). Nesse sentido está a Súmula CARF nº 99, senão vejamos:

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.

Sendo assim, voto pela procedência do pleito neste aspecto e reconheço a decadência dos períodos de 03/2008 a 05/2008 (inclusive).

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal

