



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.723164/2013-60
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.528 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de outubro de 2019
Recorrente AON HOLDINGS CORRETORES DE SEGUROS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 816/842, interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, de fls. 754/783, a qual julgou procedente o lançamento de Contribuições Previdenciárias do período de apuração compreendido entre 01/01/2008 a 31/12/2008.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

- DAS AUTUAÇÕES

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

- AIOP DEBCAD nº 37.296.167-3: Auto de Infração de Obrigação Principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, da parte da empresa, e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, no montante de R\$ 4.261.861,44 (quatro milhões, duzentos e sessenta e um mil e oitocentos e sessenta e um reais e quarenta e quatro centavos), incluindo juros e multa, abrangendo o período de 01/2008 a 12/2008, consolidado em 30/12/2013;

- AIOP DEBCAD nº 37.296.168-1: Auto de Infração de Obrigação Principal, relativo às contribuições destinadas às Outras Entidades e Fundos – Terceiros, incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados, no montante de R\$ 390.336,48 (trezentos e noventa mil e trezentos e trinta e seis reais e quarenta e oito centavos), incluindo juros e multa, abrangendo as competências 01/2008 a 10/2008 e 12/2008, consolidado em 30/12/2013;

· AIOA DEBCAD nº 37.296.169-0: Auto de Infração de Obrigação Acessória, lavrado por infração ao artigo 32, inciso IV e parágrafo 5º da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, na redação da Lei n.º 9.528, de 10/12/1997, e ao artigo 225, inciso IV e parágrafo 4º do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, código de fundamento legal 68, no montante de R\$ 262.520,38 (duzentos e sessenta e dois mil e quinhentos e vinte reais e trinta e oito centavos), consolidado em 30/12/2013.

1.1. O Termo de Verificação Fiscal de fls. 405 a 426, comum aos três Autos de Infração, informa, em síntese, que:

1.1.1 O procedimento fiscal teve início com a emissão do Termo de Início do Procedimento Fiscal – TIPF, em 17/07/2012, com ciência pessoal em 19/07/2012;

1.1.2. A auditoria foi desenvolvida com base nos documentos e esclarecimentos apresentados, e nas informações disponíveis nos banco de dados da Receita Federal do Brasil – RFB, referentes às Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP's, à Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF e à Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ;

1.1.3. Foram lançadas, como bases de cálculo, as remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais não declaradas em GFIP, apuradas com base nas Folhas de Pagamento e contabilidade apresentada:

Remunerações pagas a segurados empregados, através das folhas de pagamento, dos planos PGBL, VGBL e FGB, e dos registros da contabilidade

· Através da análise dos documentos e dos esclarecimentos da Itaú Vida e Previdência, foi constatada a existência de planos PGBL (Plano Garantidor de Benefício Livre), VGBL (Vida Gerador de Benefício Livre) e FGB (Fundo Garantidor de Benefícios);

· Os valores dos aportes, denominados de contribuições distribuídas, foram pagos, em grande parte, através de depósitos individualizados por pessoa, em um fundo FGB de previdência privada;

· Tal fundo funcionou como uma conta corrente para os que receberam estes bônus, pois era possível fazer resgates no mesmo mês do aporte. Entretanto, pelo contrato do fundo PGBL, a reserva matemática do fundo FGB só poderia ser utilizada para aumentar o valor de um benefício de aposentadoria por idade;

· Na conta INCENTIVO DE VENDAS (código 3119504) foram contabilizados os valores depositados a empresas de administração de cartões de premiação, principalmente as empresas Salles Adan & Assoc Merk de Incentivos Ltda. e IBPG Consultoria Serv Marketin e Comunicação Ltda.;

- Estas “premiações” só foram disponibilizadas pelo cumprimento de metas pré-estabelecidas, e muitos trabalhadores receberam estes valores em quase todos os meses do ano;

- Quando intimada a apresentar as informações e esclarecimentos cadastrais, financeiros e contábeis sobre os beneficiários, a empresa não atendeu à intimação, tendo sido autuada através do processo nº 19515.723165/2013-12);

Remunerações pagas a segurados contribuintes individuais (diretores), através das folhas de pagamento, dos planos PGBL, VGBL e FGB, e dos registros da contabilidade

- O pro labore foi apurado conforme “Anexo I-B - Folha de Pagamento de Contribuintes Individuais (Diretores)”, fls. 374/375;

- Os fatos relacionados no item anterior também eram praticados para o pagamento de remunerações variáveis aos diretores da empresa;

Remunerações pagas a segurados contribuintes individuais (autônomos), através das folhas de pagamento e dos registros da contabilidade

Também foram apuradas remunerações de autônomos não declaradas em GFIP, conforme “Anexo I-C - Folha de Pagamento de Contribuintes Individuais (Autônomos)”, fls. 376/381;

1.1.4. Para a apuração dos valores devidos foram considerados todos os fatos geradores, declarados ou não em GFIP, todos os recolhimentos efetuados, além das deduções referentes a salário família e salário maternidade. Este processo contempla contribuições não declaradas em GFIP;

1.1.5 O item “6. Aplicação da Multa” informa sobre a aplicação das multas moratória e por descumprimento da obrigação acessória de declarar em GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias:

- Tendo em vista que a partir de 12/08 passou a valer o disposto na MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11941/2009, e em obediência ao princípio da retroatividade benigna (artigo 106, inciso II, “c”, do CTN), procedeu-se à comparação entre as multas cabíveis até a MP 449/08 e após a edição da MP;

- Em 12/2008 foi aplicada a multa de ofício calculada na forma da MP 449/2008 (75%), qualificada (150%), pelo fato de a empresa ter agido, em tese, dolosamente, tendente a impedir o Fisco de conhecer fatos geradores de contribuições previdenciárias, ao fazer pagamento de remunerações via cartões de premiação e informando tais valores na contabilidade como despesa com marketing e propaganda. Em tese também praticou fraude, tendente a modificar as características do fato gerador das contribuições previdenciárias, ao depositar os valores de comissões e bônus em previdência privada;

- Para a multa de ofício calculada a partir dos indicadores de dolo e fraude vale o disposto no inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional;

- 2.5.4. Conforme se verifica no Anexo III, as multas previstas na legislação anterior, à época dos fatos geradores, mostraram-se mais benéficas;

1.1.6. O AI DEBCAD nº 37.296.169-0 (CFL 68) foi lavrado por ter a empresa apresentado GFIP's com registros não correspondentes à totalidade dos fatos geradores de contribuições previdenciárias. O item 8 do Termo de Verificação Fiscal apresenta os dispositivos legais da infração e da aplicação da multa;

1.1.7. O item 9 relaciona todos os processos originados na ação fiscal;

1.1.8. Foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais, pela prática, em tese, do crime de sonegação de contribuições previdenciárias;

1.1.9. A Fiscalização foi atendida pelo Sr. Maurício Montes, gerente jurídico e procurador da empresa, que foi informado das conclusões fiscais que levaram aos lançamentos tributários relatados.

1.2. Integram o presente processo administrativo: Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo (fl. 03); Termos de Início de Procedimento Fiscal, de

Prosseguimento Fiscal, de Intimação e Reintimação Fiscal, Respostas da empresa, Recibos de entrega de arquivos digitais, e AR's (fls. 04/84); IPC – Instruções para o Contribuinte (fls. 97/98); Relatório de Vínculos (fls. 122); RDA – Relatório de Documentos Apresentados (fls. 123/131); Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal – TEPF (fl. 509), Recibos de arquivos entregues ao contribuinte (fls. 510/511).

1.3. Além do Termo de Verificação Fiscal, integram os Autos de Infração (fls. 402/404, 513, 538, 551) os seguintes documentos: Anexos IA a IC, II a VI (fls. 132/401);

DD – Discriminativos do Débito (fls. 514/519 e 539/542); RADA – Relatórios de Apropriação de Documentos Apresentados (fls. 520/534 e 543/547); FLD – Fundamentos Legais do Débito (fls. 535/537 e 548/550).

1.4. A Fiscalização também fez juntada dos seguintes documentos digitalizados: Alteração e Consolidação do Contrato Social (fls. 85/94); Procurações (fls. 95/96); Acordos de Programas de Previdência Complementar (fls. 427/440); Notas Fiscais de Serviços (fls. 441/508).

1.5 Conforme os Termos de Apensação de fls. 552/553, foram apensados ao presente processo os processos de números 19515.723165/2013-12 e 19515.723166/2013-59.

Da Impugnação

A empresa foi intimada em 30/12/2013 (fls. 402/404) e apresentou defesa tempestiva em 29/01/2014 (fls. 557/584), impugna o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

Preliminarmente – Decadência do Direito de Lançar

2.1. Cita a Súmula nº 8 do Supremo Tribunal Federal, que julgou inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8212/91, e as formas de contagem do prazo decadencial estabelecidas no CTN. Transcreve julgado do STJ.

2.2. De acordo com a regra assentada no STJ e no CARF, ocorreu a decadência do direito de lançar as competências 01/2008 a 11/2008, uma vez que o lançamento foi cientificado em 30/12/2013.

2.3. Cita item do Termo de Verificação Fiscal e argumenta que não há dúvidas de que a Impugnante recolheu as contribuições previdenciárias nos meses fiscalizados, havendo controvérsia somente a respeito da quantificação destas contribuições, em razão da não inclusão de determinadas verbas no salário de contribuição dos segurados.

2.4. Portanto, também não há dúvida de que a regra de contagem do prazo decadencial a ser aplicada é a contida no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN: 5 anos contados da data dos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

2.5. Ressalta que a verificação da existência, ou não, de recolhimento antecipado feito pelo Contribuinte não deve levar em conta cada tipo de remuneração isoladamente, mas sim a totalidade dos pagamentos feitos aos segurados. Transcreve o artigo 28, incisos I, II e III da Lei nº 8212/91.

2.6. Enfatiza que a Impugnante antecipou o pagamento relativo às contribuições previdenciárias devidas sobre as verbas que entendeu sujeitas a estas contribuições, no período fiscalizado. No caso, a regra do artigo 173, I, do CTN, só deveria ser aplicada caso não houvesse nenhum pagamento. Transcreve jurisprudência do CARF e CSRF.

2.7. Outro motivo que fundamenta a aplicação do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, é que não houve fraude ou simulação, e que a Impugnante não agiu com dolo ou má-fé.

2.8. Discorre sobre os conceitos de dolo e fraude, com base na doutrina e na jurisprudência do CARF.

2.9. Alega que todas as condutas da Impugnante foram lícitas, porque permitidas em lei, e que a Fiscalização entende apenas em tese que o Contribuinte cometeu fraude.

2.10. Conclui que não houve prova da existência de fraude, dolo ou simulação, e que é vedada a presunção de sua ocorrência.

2.11. Por todo o exposto, a cobrança das diferenças de contribuições, cujos fatos geradores ocorreram no período de 01/2008 a 11/2008, já não é possível, pois ocorreu a decadência.

Mérito

A Não Qualificação dos Pagamentos Feitos como Remuneração para Fins de Incidência das Contribuições Previdenciárias

2.12. Sustenta que as contribuições feitas pelo empregador em planos de previdência privada não integram o contrato de trabalho bem como a remuneração dos participantes. Transcreve o artigo 68 da Lei Complementar nº 109/2001, o artigo 458, parágrafo 2º, da CLT, bem como a alínea “p”, do parágrafo 9º, do artigo 28, da Lei nº 8212/91.

2.13. No presente caso, nenhuma dúvida foi levantada a respeito da licitude e regularidade dos depósitos feitos, e não foi apresentado nenhum fundamento, de fato ou de direito, que justifique que os aportes feitos pela Impugnante devam integrar o salário de contribuição.

2.14. Destaca que o simples fato de os beneficiários resgatarem os valores depositados nos planos de previdência privada antes da concessão do benefício não é suficiente para (i) descaracterizar a natureza jurídica do plano; e (ii) descaracterizar a natureza jurídica dos aportes feitos.

2.15. Por fim, alega que não foi trazida qualquer evidência de que os aportes feitos seriam, na verdade, bons ou comissões por vendas.

2.16. No que se refere às verbas pagas por meio de cartões de benefícios, destaca seu caráter absolutamente eventual, pois os colaboradores só teriam direito ao prêmio no caso de atingirem, individual ou coletivamente, uma meta estabelecida previamente.

2.17. Discorre sobre o conceito de verba salarial, citando a CLT, doutrina e jurisprudência, e conclui que os pagamentos feitos por meio de cartões de benefícios, a título de prêmios por atingimento de metas, não constituem remuneração habitual, e, conseqüentemente, não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Comprovado Recolhimento das Contribuições Previdenciárias Sobre Pagamentos de Autônomos

2.18. Argumenta que a exigência de contribuições previdenciárias devidas sobre os pagamentos realizados a segurados contribuintes individuais, na qualidade de autônomos, é descabida, tendo em vista o total adimplemento, comprovado por meio das GPS anexas, devidamente quitadas (Doc. 02).

2.19. Observa que além dos pagamentos se referirem ao período autuado (janeiro a dezembro de 2008), tratam dos mesmos estabelecimentos: 48.102.552/0001-37 – matriz; 48.102.552/0003-70 – Campinas; 48.102.552/0006-41 – Belo Horizonte.

Descabimento da Aplicação de Multa Qualificada Para os Períodos de Apuração 12/2008 e 13/2008

2.20. Cita a legislação aplicável após a edição da MP 449/2008 e insurge-se contra a aplicação da multa qualificada de 150%, pois a justificativa da Fiscalização foi que a empresa agiu em tese com dolo, ao supostamente impedir a Fazenda de ter conhecimento de fatos geradores de contribuições.

2.21. Reitera a argumentação já apresentada, no sentido de que não houve dolo, fraude ou artifícios ilícitos, por parte da Impugnante, e que a Fiscalização apresentou meras suspeitas, sem indicar elementos concretos que demonstrem a utilização de expedientes ilícitos.

2.22. Deste modo, na hipótese de não se dar provimento à impugnação no mérito, a multa de ofício qualificada, aplicada nas competências 12/2008 e 13/2008.

Descabimento da Multa por Descumprimento de Obrigação Acessória

2.23. A multa pelo suposto descumprimento de obrigação acessória (AI DEBCAD 37.296.169-0) não merece prosperar por dois motivos:

(i) Como a multa é calculada com base no valor das contribuições devidas, e o direito de lançar os créditos referentes aos períodos de 01/2008 a 11/2008 já foi atingido pela decadência, não há base válida para o cálculo da multa;

(ii) No mérito, os aportes em planos de previdência privada e os pagamentos de prêmios não habituais pelo atingimento de metas não constituem remuneração, inexistindo, portanto, obrigação de declara-los em GFIP.

O Pedido

2.24. Pelo exposto, requer:

(i) preliminarmente, seja reconhecida a decadência para o período de 01/2008 a 11/2008, cancelando-se, portanto, as contribuições e as multas de mora, de ofício, e os juros correspondentes;

(ii) No mérito, que seja reconhecido que os aportes em planos de previdência privada e os pagamentos de prêmios não habituais pelo atingimento de metas não constituem remuneração, bem como que as contribuições devidas em relação aos pagamentos feitos a autônomos foram pagas, conforme comprovantes anexos (Doc. 2), devendo as exigências serem canceladas;

(iii) Alternativamente, diante da não comprovação de dolo, fraude ou simulação, a multa dos períodos 12 e 13/2008 deve ser reduzida para 75%, facultado à Impugnante a possibilidade de recolhimento com a redução prevista nos incisos I e II do artigo 6º da Lei nº 8212/91; e

(iv) Seja reconhecida a improcedência da multa pelo descumprimento de obrigações acessórias (AI DEBCAD 37.296.169-0).

2.25. Protesta por provar suas alegações por todos os meios em direito admitidos.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fls. 754/755):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

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

Tratando-se de Auto de Infração lavrado em razão do descumprimento de obrigação acessória, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

PRODUÇÃO DE PROVAS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS A CARGO DA EMPRESA. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

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

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES.

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

Em relação às contribuições previdenciárias, somente as exclusões arroladas exaustivamente na legislação não integram o salário de contribuição.

VALORES PAGOS A TÍTULO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA.

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

PRÊMIOS VINCULADOS À CUMPRIMENTO DE METAS. CARTÕES DE PREMIAÇÃO.

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

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

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

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

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

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS.

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

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 30/11/2008

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INFRAÇÃO. GFIP. APRESENTAÇÃO COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AIOA - CFL 68.

Apresentar a empresa Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração à legislação previdenciária.

Desistência parcial

O contribuinte protocolou petição requerendo desistência parcial (fls. 786/789), dos seguintes DEBCAD's:

> AI DEBCAD 37.296.167-3 — período de apuração de dezembro/2008 — valor original de R\$ 104.075,21

> AI DEBCAD 37.296.168-1 — período de apuração de dezembro/2008 — valor original de R\$ 13.827,15

A desistência parcial se deu pela adesão ao parcelamento da Lei nº 12.994/2014.

Do Recurso Voluntário

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ em 30/01/2015, apresentou o recurso voluntário de fls. 816/842, em que praticamente repete os argumentos apresentados em sede de impugnação.

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

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Preliminar

Decadência

Conforme constou no relatório fiscal, está-se discutindo valores decorrentes de contribuições sociais previdenciárias com relação às competências de janeiro/2008 a novembro/2008, sendo que a recorrente foi intimada em 30/12/2013.

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

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

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

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

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

Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

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

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

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

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

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

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

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

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

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

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

Súmula CARF nº 99

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

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

Súmula CARF nº 72

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

Afasto a aplicação desta súmula, pois não se vislumbra no caso em tela, a ocorrência de sonegação, dolo ou fraude, pois esta situação não foi bem evidenciada, conforme se extrai do relatório fiscal, mais especificamente, à fl. 417/418:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Conclusão

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

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya