



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.723164/2013-60
ACÓRDÃO	9202-011.542 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	17 de outubro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	AON HOLDINGS CORRETORES DE SEGUROS LTDA

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Diante da existência da divergência jurisprudencial alegada, mostra-se imperioso o conhecimento do recurso.

DECADÊNCIA. EXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. REGRA DO ART. 173, I DO CTN.

O prazo decadencial para o presente lançamento é regido pelo art. 173, I do CTN, posto que evidenciada a fraude e a simulação no caso dos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, dar-lhe provimento parcial para que seja afastada a decadência, com retorno dos autos ao colegiado a quo para o enfrentamento das demais matérias veiculadas no recurso voluntário. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Mario Hermes Soares Campos, Marcelo

Milton da Silva Risso, Mauricio Dalri Timm do Valle (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (suplente convocado), Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional

Na origem, cuida-se de lançamento para cobrança das contribuições previdenciárias patronais, devidas nos termos do artigo 22, incisos I e II, e parágrafo 1.o da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, e Contribuições para Outras Entidades e Fundos – Terceiros, incidentes a remuneração paga a segurados empregados e a contribuintes individuais; além de multas por descumprimento de obrigações acessórias à Previdência Social.

O relatório fiscal encontra-se às fls. 99/121.

O sujeito passivo apresentou impugnação às fls. 557/584, que foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP às fls. 754/783.

Cientificado do acórdão, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário às fls. 816/842.

Por sua vez, a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta Seção deu-lhe provimento por meio do acórdão 2201-005.528 – fls. 963/973.

Não conformada, a União opôs embargos de Declaração às fls. 975/981, suscitando omissão/obscuridade no acórdão de recurso voluntário, mas que foram rejeitados pelo Presidente da Turma às fls. 985/989.

Ainda irredignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial às fls. 992/1017, pugnano, ao final, pela reforma do acórdão recorrido para que seja restabelecida a multa de 150% e, conseqüentemente, seja afastada a decadência, restaurando-se a integralidade do lançamento

Em **26/6/20** - às fls. 1021/1026 - foi dado seguimento ao recurso da União, para que fosse rediscutida a matéria **“qualificação da multa”**.

Cientificado do acórdão de recurso voluntário, do REsp da União, do despacho que lhe dera seguimento à fl. 1059, em 21/5/21, o sujeito passivo apresentou contrarrazões tempestivas em 9/6/20 (fl. 1030), propugnando, ao seu final, pelo não conhecimento e, sucessivamente, pelo desprovimento do recurso – fls. 1031/1051.

Em atendimento à Resolução desta Turma, o Presidente da Câmara recorrida complementou a análise de admissibilidade do recurso em **28/9/22**, oportunidade em que **negou seguimento** ao recurso da União no que tange à matéria **“retroatividade benigna da multa aplicada”** – fls. 392/399.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

A Fazenda Nacional tomou ciência do despacho que rejeitada seus embargos tempestivos em 20/3/20 (processo movimentado em 19/2/20 - fl. 991) e apresentou seu recurso tempestivamente em 4/3/20, conforme se observa de fl. 1018. Passo, com isso, à análise dos demais requisitos para o seu conhecimento.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria **“qualificação da multa”**.

O acórdão recorrido não trouxe ementa específica sobre a matéria.

Por outro lado, a decisão se deu no seguinte sentido:

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.

Como já dito, trata-se de lançamento para cobrança das contribuições previdenciárias patronais, devidas nos termos do artigo 22, incisos I e II, e parágrafo 1.o da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, e Contribuições para Outras Entidades e Fundos – Terceiros, incidentes a remuneração paga a segurados empregados e a contribuintes individuais; além de multas por descumprimento de obrigações acessórias à Previdência Social.

O lançamento comportou, ainda, a cobrança de multa de ofício de 150% em relação à competência de 12/2008, primeira após a vigência do artigo 35-A da Lei 8.212/91 e que teria sido incluída em parcelamento. Todavia, tendo em vista que os débitos abrangem ainda o período de 01/2008 a 11/2008 e considerando que a ciência do lançamento dera-se em 31/12/2013 (fl. 551), a temática da “qualificação da multa” passa a ter relevo apenas para a manutenção dessas competências, que estariam a salvo da decadência, forte no inciso I do artigo 173 do CTN, já que teria havido a desistência do contencioso em relação à competência de 12/2008.

Passando ao recorrido, o colegiado *a quo*, após assentar que haveria pagamento antecipado e que, com isso, *a priori*, seria o caso de aplicar o enunciado de Súmula CARF 99, prosseguiu na análise para concluir que: *“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.”*

Fez consignar, ainda, que:

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.

Vê-se, portanto, que a análise lá empreendida foi voltada a estabelecer se a conduta adotada pelo recorrido, tal como relatada pelo autuante, caracterizaria **dolo, fraude ou simulação**, a justificar o deslocamento da regra de contagem do prazo decadencial do § 4 do artigo 150 para o artigo 173, I, ambos do CTN.

A recorrente sustenta que o ato do contribuinte de efetuar pagamento de comissões e bônus aos seus segurados, disfarçado de contribuição à previdência privada complementar, com vistas ao não recolhimento do tributo devido, caracterizaria ação dolosa, o que justificaria a imposição da multa qualificada e a consequente contagem do prazo decadencial com esteio no artigo 173, I, do CTN. Nesse sentido, indicou os acórdãos **2301-005.238 e 2402-006.577** como paradigma do dissídio jurisprudencial. Confira-se o seguinte excerto do recurso, com meus destaques:

Por todos os motivos expostos, deve ser restabelecida a qualificação da multa, posto que amparada nos comandos legais aplicáveis e justificada pelo contexto probante que instrui os presentes autos. **E, consequentemente, uma vez evidenciada a fraude, a decadência deve ser contada na forma do art. 173, I, do CTN, de forma a restaurar o lançamento.**

De outra vertente, a recorrida pugna pelo não conhecimento do recurso, basicamente em razão dos seguintes argumentos:

Do não conhecimento do recurso – acórdão recorrido fundamentado em Súmula do CARF – inteligência do art. 67, § 3º do Regimento Interno. Entendeu que o recorrido teria se pautado pela Súmula CARF nº 99 e por julgado do STJ sob o rito de recursos repetitivos; e

Do não conhecimento do recurso – ausência de demonstração da divergência – inteligência do art. 67, §8º do Regimento Interno. Entendeu que não haveria divergência, pois os paradigmas teriam analisados contextos fáticos diferentes.

Quanto ao **primeiro** argumento, é de se ressaltar que em momento algum o colegiado recorrido se valeu de Súmula deste Conselho ou de julgado vinculante no que toca à matéria então devolvida a esta Turma. É dizer, nem a Súmula, nem o julgado vinculante fundamentou a decisão que concluiu não ter havido a demonstração do dolo, fraude ou simulação.

Quanto ao **segundo** argumento, igualmente não vejo razão à recorrida. Vale ressaltar, de plano, que as razões que **eventualmente levarem** os colegiados recorrido e paradigmas a entender por tributável a verba, não devem ser, a princípio, considerados para a verificação da similitude entre os casos; mas sim se as circunstâncias que levaram os colegiados

paradigmáticos a manter a qualificação da multa se encontram presentes também no caso sob análise.

Vamos a eles:

2301-005.238

Pelo exposto, correta a aplicação da multa de ofício qualificada, nos termos do artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, uma vez que restou demonstrada a simulação de negócio jurídico, configurada na prática de sonegação, conforme prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502/64, **em razão do procedimento adotado pela empresa, consistente no pagamento de bônus através de conta de previdência complementar privada.**

2402-006.577

O contribuinte contratou um plano de previdência complementar com a seguradora Itaú Vida e Previdência S/A, cujo objetivo não era assegurar benefícios previdenciários aos participantes, mas simplesmente efetuar o pagamento de verbas salariais aos seus mais altos executivos, sem pagar contribuições previdenciárias e outros encargos trabalhistas e sem reter o IRF.

Nesse ponto, vale destacar que a recorrente efetuou diversos aportes naquele plano de previdência, contabilizando, senão todo o montante, quase que sua totalidade, em conta que indicaria tratar-se de Bônus de Eficiência.

E em um dado momento, no curso da fiscalização, chegou até a admitir que referidos valores decorreriam, na verdade, do pagamento de bônus por metas de performance da liderança.

Todavia, mais a diante, passou a sustentar tratar-se de pagamento de PLR, na forma da Lei 10.101/2001, cujo acordo, conforme abordado no tópico anterior deste voto, não observou os requisitos postos no referido diploma.

Note-se que não eram aportes os mais variados. Ou seja, não se referiam a todos os trabalhadores da empresa, mas sim àqueles dos altos escalões, com valores substancialmente expressivos.

Veja-se, ao mesmo tempo em que mantinha-se um plano de previdência cujos aportes foram considerados regular pelo Fisco (o da BrasilPrev), manteve-se o do Itaú Vida e Previdência apenas para receber os aportes acima.

A irregularidade quanto a este último plano foi, inclusive, admitida pelo Relator quando assentou que as circunstâncias e as peculiaridades do caso concreto permitiriam inferir que houve sim o pagamento de bônus, e não o crédito real de contribuições ao plano de previdência privada do Itaú Vida e Previdência.

Nesse rumo, os fatos trazidos retratam, sem sobras de dúvida, às seguintes condutas meio ou atos preparatórios, que tiveram como propósito, ao fim e ao cabo, impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação principal:

- Simulou a contratação de um plano de previdência privada, quando sua real intenção era pagar verbas salariais aos seus executivos.
- Evitou o pagamento do imposto de renda retido na fonte, a incidência de contribuições previdenciárias e outros encargos trabalhistas.
- Simulou, ainda, que estes pagamentos se davam por conta do acordo de participação nos resultados firmado com o sindicato da categoria.
- Retardou o conhecimento por parte da administração tributária da ocorrência dos fatos geradores.

Diga-se, aqui, que este Relator foi o Redator Designado para a redigir o voto vencedor desse segundo paradigma, que abordou a temática da aplicação da regra para contagem do lustro decadencial, tal como se tem neste recurso especial, e assim concluiu:

Como consequência do aqui abordado e concluído, tem-se que a contagem do prazo decadencial deva observar o disposto no artigo 173, I do CTN, eis que evidenciada circunstância que acaba por excepcionar à aplicação do § 4º, do artigo 150 daquele diploma. É dizer, a ocorrência de fraude é condição que desloca a sistemática de contagem da regra especial (art. 150) para a de caráter geral (art. 173).

Assim sendo, a considerar que a ciência do lançamento dera-se em 26.03.2015 e a competência mais remota data do mês de janeiro de 2010, não há que se falar em decadência.

Pois bem.

Voltando ao caso dos autos, as remunerações pagas e sobre as quais incidiram as contribuições aqui exigidas, foram identificadas nos seguintes contextos:

- Pagamento de bônus disfarçados de aportes em plano de previdência privada no ITAU VIDA E PREVIDÊNCIA; e
- Pagamento de premiação a trabalhadores por intermédio de empresas que administram cartões de premiação, contabilizando esses dispêndios, contudo, como despesas operacionais de *marketing* e *propaganda*.

Note-se disso, que as semelhanças são visíveis nos casos em confronto, notadamente o pagamento de remuneração disfarçado de aporte a planos de previdência privada.

Diga-se aqui, que no julgamento do processo 19515.720385/2014-67, acórdão **9202-009.765**, desse mesmo contribuinte e do qual este Relator – único da atual composição desta Turma – participou, decidiu-se – sumariamente, por unanimidade e com esteio nesses mesmos dois paradigmas – por conhecer do apelo da União em relação à matéria ***“o ato do contribuinte de efetuar pagamento de comissões e bônus aos seus segurados, disfarçado de contribuição à previdência privada complementar, com vistas ao não recolhimento do tributo devido, caracteriza ação dolosa, o que justifica a imposição da multa qualificada”*** e, consequentemente, a aplicação do art. 173, I do CTN....

Tenho, como isso, que caminhou de forma acertada o despacho de prévia admissibilidade do recurso ao concluir pela demonstração da divergência jurisprudencial, muito embora a tenha identificado sob o viés da “multa qualificada.”

Com efeito, observa-se que há similitude fática entre os arestos sob confronto, onde em ambos é tratada a questão da existência de pagamento de remuneração disfarçada de aportes em plano de previdência privada, conforme verificado pelo Fisco na escrituração contábil.

Enquanto no recorrido, entendeu-se não haver a demonstração da existência de conduta dolosa apta a atrair a qualificação da multa; no paradigma entendeu-se que a conduta, por si só, já representa fraude/simulação que justifica a imposição da penalidade exacerbada.

[...]

Aqui também encontramos a divergência almejada. Em divergência ao acórdão recorrido, o paradigma concluiu que o ato do contribuinte de efetuar pagamento de comissões e bônus aos seus segurados, disfarçado de contribuição à previdência privada complementar, com vistas ao não recolhimento do tributo devido, caracteriza ação dolosa, o que justifica a imposição da multa qualificada

Nesse sentido, penso que as diferenças porventura existentes entre os casos são meramente acidentais, não possuindo o condão de impedir, sequer dificultar, a demonstração da divergência jurisprudencial, cujo ônus se desincumbiu competentemente a recorrente, motivo pelo qual imperioso o conhecimento do apelo especial.

Quanto ao **mérito**, importa destacar que na sequência do julgamento citado acima, este Relator aderiu ao encaminhamento do voto condutor, tal como os demais membros do colegiado, quando conclui pela inexistência dos requisitos para a qualificação da multa de ofício.

Naquela oportunidade, sensibilizou este Relator o constante naquele voto condutor no sentido de que *“...destaca-se: o lançamento foi constituído a partir das informações disponibilizadas pela contribuinte em sua contabilidade e a qual era compatível com o modelo do negócio até então adotado e formalizado pelos instrumentos contratuais e documentos fiscais juntados aos autos”* Tal observação levou-me a entender que a contabilização das verbas pagas estaria condizente com a natureza dos pagamentos que sustentara.

Já aqui, malgrado possa ser, efetivamente, de tudo semelhante àquele julgado, o ponto é que, na condição de Relator, fui capaz de me ater, de forma mais detida, aos fatos postos na acusação fiscal e, a partir deles, convenci-me presente o intuito doloso na sonegação por meio de simulação.

Do dolo, fraude, sonegação ou simulação.

Antes de adentrarmos efetivamente à análise do mérito, revela-se necessário cotejar as exigências para que haja a qualificação da multa de ofício e para que haja o

deslocamento da contagem do prazo decadencial para a regra geral do lançamento de ofício. Vejamos:

Art. 173, I do CTN =>	fraude	dolo	<u>simulação</u>
Art.. 44, I, § 1º da Lei 9.430/96 =>	fraude	sonegação	conluio

Importa registrar, que os tipos exigidos para se ter a multa qualificada (*fraude, sonegação e conluio*) exigem o dolo como o elemento subjetivo da conduta e o especial fim de agir o não pagamento de tributo, a teor dos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64. De sua vez, para que o Fisco que valha do prazo estatuído no artigo 173, I, do CTN, basta que demonstre a ocorrência de simulação nos negócios do sujeito passivo, circunstância esta capaz de lhe exigir um esforço adicional àquele que empreenderia em situações normais.

Feito o registro, sigamos!

Diz o artigo 18 do Decreto 2.848/40 que o **dolo** está presente quando o agente “quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo”.

De sua vez, o conceito de sonegação e fraude está estampado, respectivamente, nos artigos 71 e 72 da Lei 4.502/64, *verbis*:

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.

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.

Já no interesse da decadência, a ocorrência de **dolo, fraude ou simulação** faz incidir a regra estabelecida no inciso I, do artigo 173 do CTN.

Por outro lado, o conceito de simulação pode ser obtido no artigo 167 da Lei 10.406/2002, que assim estabelece:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

[...]

Perceba-se, em resumo, que há a simulação, com interesse e reflexo para o deslocamento da regra especial para a geral de contagem do prazo decadencial, sempre que houver a prática **deliberada** de um ato/negócio desassociado da realidade (ato/negócio simulado), com vistas a encobrir um outro, correspondente, esse sim, com a realidade (ato/negócio dissociado), visando ou assumindo o risco de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

Fixado o conceito, resta-nos perquirir se a prática adotada pelo recorrido a ele se subsume. Vejamos:

Não custa destacar que a temática quanto à natureza remuneratória das verbas pagas não está aqui em discussão, competindo ao colegiado *a quo*, a depender do resultado deste julgamento, abordá-la à luz das razões de defesa veiculadas no recurso voluntário.

Não obstante o paradigmático **2402-006.577** ter abordado a temática do pagamento de remuneração disfarçada de aporte em previdência privada, da forma como se tem aqui; vale destacar que não foi apenas essa a situação apontada pelo Fisco neste caso. É dizer, se para os olhos do paradigmático, aquela primeira condição teria sido suficiente para o deslocamento da regra de contagem do prazo decadencial, por mais razão ainda, assim decidiria no caso em exame.

Vejamos:

1 - O sujeito passivo pretendeu fazer crer, por meio das folhas de pagamentos, que estaria promovendo aportes para os planos PGBL (Plano Garantidor de Benefício Livre), VGBL (Vida Gerador de Benefício Livre) e FGB (Fundo Garantidor de Benefícios), no ITAÚ VIDA E PREVIDÊNCIA, fora do campo de incidência das contribuições aqui exigidas e que sequer foram levados às GFIP.

2 – O sujeito passivo contabilizou despesas operacionais de marketing e propaganda, sugerindo tratar-se de despesas com pessoas jurídicas; fora, portanto, do campo de incidência das contribuições previdenciárias a seu cargo.

Estes seriam, a rigor os atos/negócios simulados.

1 – O sujeito passivo, em verdade, efetuou pagamentos de bônus que foram depositados em fundo de previdência privada, que teria funcionado apenas como uma conta corrente para o seu depósito e recebimento.

2 - O sujeito passivo, em verdade, efetuou pagamentos de “prêmios” a seus colaboradores pelo cumprimento de metas, por intermédio das empresas SALLES ADAN & ASSOC MERK DE INCENTIVOS LTDA e IBPG CONSULTORIA SERV MARKETIN E COMUNICAÇÃO LTDA, que, em assim sendo, teriam funcionado como interpostas pessoas para o pagamento da verba tributável.

Estes seriam, ao que se percebe, os atos/negócios dissimulados.

Neste ponto, resta, a meu ver, sobejamente evidenciado o intuito em ocultar o ato/negócio real, representando, nesse ponto, a caracterização do liame subjetivo entre a conduta e o resultado dela decorrente.

Ademais, não seria crível, sequer plausível a alegação de que teria havido o cometimento de erro escusável que culminou por impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, posto que não se tratou de mera omissão de fatos geradores, na medida em que houve um esforço do fiscalizado em fazer crer aquilo que efetivamente não correspondia à realidade dos fatos, como, por exemplo, quando depositou em fundos que embora estivesse sob determinada roupagem acabou funcionando como uma espécie de conta corrente para os funcionários.

Note-se que uma vez disposto a não pagar o tributo devido, seja lá por qual fosse o motivo, o fiscalizado teve a opção de simplesmente não declarar o fato gerador e/ou não recolher o correspondente tributo declarado, hipóteses em que, a rigor, incidiriam, respectivamente, as multas de ofício **ordinária** e a de mora, além de, em havendo pagamento antecipado, atrairiam a regra do artigo 150 do CTN para o cômputo do lustro decadencial. É o que se tem usualmente designado – a meu ver - por “**mera omissão de fato gerador**”.

Mas não foi esse exatamente o caso, eis que – por sua conta e risco - optara por sofisticar o ocultamento e a omissão do fato gerador.

É justamente em casos como o dos autos, onde se exige da Fiscalização um esforço adicional em demonstrar - em contraponto ao que sustentou o fiscalizado ao longo do procedimento fiscal, inclusive por meio de documentos/atos/negócios que produzira - a ocorrência do fato gerador e a consequente tributação da verba, descortinando e trazendo à luz o ato dissimulado, é que o legislador houve por bem deslocar a sistemática de contagem do prazo decadência da regra especial (§ 4º, art 150 do CTN – **mera omissão**) para a geral (inc. I, art. 173 do CTN).

É a lógica que impõe seja concedido um tempo maior do que o usual, se o esforço exigido também é maior do que o de costume. É, em certa medida, o outro lado da moeda que se extrai da máxima segundo a qual “*com grandes poderes vêm grandes responsabilidades*”.

Por fim, considerando que o pleito recursal reside em reformar o acórdão recorrido para que fosse restabelecida a multa de 150% e, consequentemente, fosse afastada a decadência, restaurando-se a integralidade do lançamento e que, de outro lado, não teria havido o lançamento de multa qualificada para o período em questão, o provimento do recurso dar-se-á apenas parcialmente, é dizer, apenas para que seja aferida a decadência com supedâneo no artigo 173, I, do CTN.

Nesse rumo, tendo em vista que a competência mais remota data de 01/2008 e que a ciência do lançamento se dera em 31/12/2013 (fl. 551), forçoso seja afastada a decadência pronunciada pelo colegiado recorrido.

Forte no exposto, CONHEÇO do recurso para DAR-LHE provimento parcial para que seja afastada a decadência, com retorno dos autos ao colegiado *a quo* para o enfrentamento das demais matérias veiculadas no recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim** – Declaração de voto

Congratulo o Ilustre Relator pelo sempre brilhante voto, o qual acompanhei no mérito para dar provimento parcial ao recurso especial da Fazenda Nacional a fim de que fosse afastada a decadência apontada pelo acórdão recorrido.

Entendo necessária a presente manifestação haja vista que eu integrava o Colegiado que proferiu o acórdão recorrido nº 2201-005.528 e, na ocasião, acompanhei o Relator para acolher a preliminar de decadência e reconhecer a extinção dos débitos cuja discussão administrativa remanesca nos autos.

Contudo, na sessão de agosto/2024 desta Colenda CSRF solicitei vistas dos autos para apreciar questão envolvendo o conhecimento do recurso especial. Na ocasião, tive a oportunidade de me debruçar sobre o mérito recursal, especificamente quanto à ocorrência de dolo, fraude ou simulação, capaz de atrair a regra de contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I, do CTN, mesmo que haja pagamento antecipado do tributo.

Ao analisar mais detidamente a questão, me reposicionei quanto à regra de contagem do prazo decadencial aplicável ao caso concreto, haja vista que, de fato, o ato de depositar valores correspondentes a comissões e bônus em conta de previdência privada representa nítido caráter doloso de impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (sonegação) e, ainda, de impedir a própria ocorrência do fato gerador em si (fraude), já que pagamentos de previdência privada (complementar) são isentos da incidência de contribuições previdenciárias, desde que cumpridas determinadas regras, conforme prevê o art. 28, §9º, alínea “p”, da Lei nº 8.212/91.

Neste ponto, a autoridade fiscal foi assertiva ao afirmar que *“a frequência e extensão das ações e omissões são incompatíveis com a involuntariedade, e somente admissíveis no terreno da intencionalidade e do dolo”*. Isto porque, como bem apontou o ilustre Conselheiro relator no voto condutor deste acórdão, o caso concreto não envolveu simples erro escusável ou mera omissão do fato gerador, eis que a contribuinte optou por sofisticar o ocultamento e a omissão do fato gerador.

É dizer, ao efetuar pagamento de remuneração disfarçada de aporte em previdência privada, a contribuinte pretendeu deliberadamente por ocultar o fato gerador das contribuições previdenciárias.

Neste sentido, a regra de contagem do prazo decadencial aplicável ao caso é a do art. 173, I, do CTN. Como o lançamento envolve as competências de janeiro/2008 a novembro/2008 e a recorrente foi intimada em 30/12/2013, conseqüentemente não ocorreu a decadência.

Com base no acima exposto, me reposicionei quanto ao tema envolvendo a decadência existente no presente caso e acompanhei o voto de mérito do relator para dar parcial provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional a fim de devolver os autos ao colegiado *a quo* para o enfrentamento das demais matérias veiculadas no recurso voluntário.

Eis minha declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim