MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO GERADA NO PGD-CARF PROCESSO 10166.724227/2011-76
COPIA

Processo nº	10166.724227/2011-76
Recurso nº	Voluntário
Resolução nº	**2402-000.427 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data	20 de março de 2014
Assunto	DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS A DIRETORES NÃO EMPREGADOS
Recorrente	BANCORBRAS EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência.

Júlio César Vieira Gomes – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Luciana de Souza Espíndola Reis, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues. Ausente o Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 29/01/2015 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 30/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedentes os lançamentos e as autuações fiscais lavradas com ciência em 26/07/2011 que decorrem da incidência de contribuições previdenciárias sobre dois supostos fatos geradores: pagamentos a administradores e auxílio-alimentação. A decisão recorrida excluiu dos lançamentos os valores relativos ao auxílio-alimentação, o que repercutiu sobre algumas autuações pelo descumprimento de obrigações acessórias. Serão objeto de exame os lançamentos e autuações relacionadas aos pagamentos a administradores de valores a título de distribuição de lucros e seus desdobramentos.

Seguem transcrições de trechos do acórdão recorrido:

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estão sob a direção, o controle ou a administração de outra, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, ainda que cada uma delas tenha personalidade jurídica própria.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações previdenciárias, conforme art. 30, inciso IX, da Lei Nº 8.212/91.

CONTRIBUIÇÃO PATRONAL SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO DOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

São devidas pela empresa e equiparadas as contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais que lhes prestem serviços.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. DIRETOR NÃO-EMPREGADO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.

Para o contribuinte individual, o fato gerador da contribuição previdenciária ocorre com o exercício de atividade remunerada, incidindo a contribuição sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título no decorrer do mês.

Integra a remuneração a parcela recebida a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada a administradores não empregados.

SALÁRIO-UTILIDADE. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO IN NATURA. PAGAMENTO EM DESACORDO COM O PAT. IMPROCEDÊNCIA.

O pagamento do auxílio alimentação in natura não sofre a incidência da contribuição previdenciária, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, conforme determina o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.117/2011.

RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 29/01/2015 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 30/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A Relação de Vínculos e de Representantes Legais da Empresa são anexos que arrolam as pessoas que possuem ou possuíam poder de mando/direção à época da ocorrência dos fatos geradores, servindo para fins de cadastro e possível responsabilização nos casos em que a lei determina.

FOLHAS-DE-PAGAMENTO EM DESACORDO COM O REGULAMENTO.

Constitui infração à Legislação Previdenciária deixar a empresa de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela Previdência Social.

OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP.

Determina a lavratura de auto de infração, a omissão de fatos geradores previdenciários na declaração prestada pela empresa em GFIP, conforme art. 32, inciso IV, e § 5º, da Lei n.º 8.212/91.

MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Tratando-se de auto de infração decorrente do descumprimento de obrigação tributária não definitivamente julgado, aplica-se a lei superveniente, quando cominar penalidade menos severa que a prevista naquela vigente ao tempo de sua lavratura.

Segundo a Portaria Conjunta PGFN/RFB-nº14, de 2009, a análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte...

Contra a decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário, onde reitera suas alegações iniciais:

DOS AUTOS DE INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - DEBCAD 37.349.894-2, 37.313.993-4 e 37.313.986-1.

Das preliminares DA INEXISTÊNCIA DE GRUPO ECONÔMICO - DA JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA DO STJ SOBRE O ASSUNTO.

Alega a impugnante que o entendimento apresentado pela auditoria fiscal quanto à existência de grupo econômico entre ela e as empresas citadas no relatório fiscal, não se coaduna com sua realidade fática e nem com o entendimento dos nossos Tribunais, em destaque do Superior Tribunal de Justiça, quanto à interpretação da responsabilidade solidária trazida no art. 124, do Código Tributário Nacional.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 29/01/2015 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 30/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*De acordo com o citado artigo só se pode falar em solidariedade entre pessoas que tenham **interesse comum** na situação que constitua o **fato gerador** da obrigação tributária principal.*

Portanto, resta clara a necessidade da demonstração da existência de interesse comum, ou seja, a situação em que o fato gerador seja praticado por mais de um integrante do mesmo grupo econômico, não bastando o vínculo entre as empresas. Cita jurisprudência.

Que, no caso em análise, o fato gerador das contribuições previdenciárias, tidas devidas, foi praticado só e tão somente pela Impugnante quando do fornecimento do auxílio-alimentação aos seus empregados ou quando do pagamento da participação de lucros aos seus administradores, não participando do fato gerador qualquer outra empresa a justificar a solidariedade;

Que o fato de haver entre as empresas relações comerciais financeiras (rateios) ou societárias (participação no capital de outra sociedade) não configura justificativa suficiente para a conclusão da autoridade fiscal, logo, o simples fato de integrarem um grupo econômico, por si só, não induz responsabilidade tributária solidária, na forma do art. 124 do CTN; revelam, quando muito, interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária principal, e não o reclamado "interesse comum" ou "interesse jurídico", que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência da obrigação tributária - fato gerador.

Portanto, no presente lançamento fiscal não ficou comprovado o interesse comum na realização do fato gerador das contribuições previdenciárias lançadas, que devem ser imputadas, caso não sejam anuladas, apenas e tão somente à impugnante. Desta forma, requer, ao final, que seja desconsiderada a solidariedade tida presente pelo agente fiscal.

*Do Mérito Da Participação nos Lucros dos Administradores No mérito, aduz ser impossível equiparar a **natureza jurídica do pró-labore,** cuja origem estatutária é diversa e sujeita a outra disciplina legal, à **natureza jurídica de participação no lucro da companhia,** que somente existirá com o respeito integral à disciplina jurídica estabelecida pela Lei n° 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas).*

Que a Lei n° 6.404/76, especialmente nos artigos 152, 190 e 201, assegura aos administradores da companhia o direito ao recebimento da participação no lucro, desde que:

_ haja lucro no exercício;

_ tenham sido pagos dividendos aos acionistas, em percentual mínimo de 25% do lucro líquido;

_ exista previsão específica nos estatutos; e _ ocorra a aprovação pelo Conselho de Administração para pagar a participação no lucro aos administradores.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 29/01/2015 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 30/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Alega, ainda, que constitui base de cálculo das contribuições previdenciárias apenas o valor da remuneração habitual, destinada a retribuir trabalho. E tal assertiva é confirmada pelo art. 28, da Lei n° 8.212/91, que, em seu § 9º, "e", item 7, estabelece que não integram o salário de contribuição as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais.

Que não há como caracterizar a habitualidade no pagamento de participação nos lucros ante a verificação de se tratar de verba eventual e, fundamentalmente, ***incerta,*** *uma vez que depende da ocorrência do resultado lucro por parte da companhia.*

Da imunidade tributária - Art. 7º, inciso XI, da Constituição Federal - Verba não remuneratória Alega que o art. 7º, inc. XI, da Constituição Federal de 1988, veicula norma de imunidade objetiva para os valores pagos aos trabalhadores a título de participação nos lucros ou resultados, no que tange à exigência da contribuição previdenciária, nos seguintes termos:

"Art. 7º - São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

[...]XI - participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei;"

Sem a necessidade de maiores digressões à respeito, vez que já foi exaustivamente discutida no âmbito do Poder Judiciário, o art. 7º, inc. XI, da CF veicula norma de eficácia plena no que diz respeito à natureza não-salarial da verba destinada à participação nos lucros, pois explicita sua desvinculação da remuneração, acarretando o seu afastamento da base de incidência da contribuição previdenciária.

No entanto, em relação à caracterização da ***participação nos lucros,*** *o referido dispositivo veicula* ***norma de eficácia contida,*** *na medida em que depende de lei que a regulamente, razão pela qual não importa a qualificação jurídica atribuída pelos interessados à verba, mas sim a efetiva existência dessa participação nos termos da lei (sentido estrito).*

Assim, considerando a auto aplicabilidade da norma constitucional acerca da natureza jurídica da denominada participação nos lucros, e a estrita observância, por parte da impugnante, da Lei n° 6.404/76, bem como de seu respectivo estatuto, deve ser reconhecida a imunidade da aludida verba, afastando-se a incidência da contribuição previdenciária.

Por oportuno, para que não se alegue, com o objetivo de ilidir a aplicação do mandamento constitucional, que os administradores não são empregados, e, por isso não teriam direito à participação nos lucros ou resultados da empresa, impõe-se destacar que o art. 7º da Constituição Federal assegura tal benefício a todos os TRABALHADORES, indistintamente.

Como trabalhador, sem esgotar o conceito, devem ser compreendidos tanto os empregados, cuja participação nos resultados é regulada pela

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 29/01/2015 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 30/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Lei n° 10.101/00, como os administradores, que encontram na Lei n° 6.404/76 regramento equivalente.

O tratamento dado pelas leis previdenciárias no que pertine ao pagamento, da participação nos lucros ou resultados da empresa, aos empregados, não poderia ser diferente daquele previsto para a situação em que o beneficiário da participação for o administrador, sob pena de ofensa direta a princípio constitucional consagrado pela Carta Magna em seus artigos 52, caput e 150, II.

Nesse sentido, inclusive, impõe-se reconhecer que a Constituição Federal instituiu a regra de imunidade em questão, afastando da incidência da contribuição previdenciária a participação nos lucros, buscando atender seus objetivos fundamentais, como a valorização social do trabalho e da livre iniciativa; garantir a aplicação do princípio da isonomia; do estímulo ao exercício livre de qualquer trabalho, ofício ou profissão, evitando que os cidadãos vejam apenas na relação de emprego (e não no empreendedorismo), uma maneira lícita e produtiva de subsistência; garantindo aos trabalhadores manuais, técnicos e Intelectuais igualdade de tratamento.

Se não bastasse a regra constitucional supracitada a Lei n° 8.212/91 traz regra isencional que consagra o caráter não remuneratório dos pagamentos a título de participação nos lucros da empresa, por não integrarem o salário de contribuição.

Da isenção veiculada no art. 22, § 9°, alínea "j", da Lei 8.212/91 - Não integra o salário de contribuição.

Alega que, além da regra de imunidade vertida do art. 7º, inc. XIII da Constituição Federal, o legislador federal ordinário, atento aos primados da Carta, cuidou de criar no bojo da própria lei de custeio (8.212/91), norma de isenção específica para a contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de participação nos lucros.

O legislador ordinário repetiu a previsão contida na Carta Magna de que a participação nos lucros não serve de base de cálculo da contribuição previdenciária, somando ao óbice constitucional para a incidência (art. 7º, inc. XIII da CF), a vedação legal em comento (art. 28, § 9º, alínea "j").

Observa-se que a disposição infraconstitucional citada também atribui, como o comando constitucional, à lei específica, o papel de regulamentar a participação nos lucros e no caso dos administradores, como amplamente vem sendo dito, é a Lei n° 6.404/76 que tem esta função legal.

Do cumprimento por parte da impugnante de todos os requisitos exigidos pela Lei para o pagamento da participação nos lucros aos seus administradores.

Aduz que a Lei n° 6.404/76 assegura aos administradores da companhia o direito ao recebimento da participação no lucro, desde que seja verificado o cumprimento de certos requisitos previstos naquele regramento.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 29/01/2015 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 30/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*Sendo assim, impõe-se ratificar que a verba destinada aos administradores a título de **participação no lucro da companhia** possui natureza jurídica própria - diversa de qualquer verba remuneratória - tendo sido paga em obediência aos ditamos da Lei n° 6.404/76 e, portanto, não podendo incidir contribuição previdenciária, de maneira que o lançamento em análise deve ser extinto por total improcedência.*

DA ILEGITIMIDADE DAS PESSOAS RELACIONADAS COMO COOBRIGADAS Dispõe que não há responsabilidade tributária dos administradores, uma vez que a companhia tem bens suficientes para garantia do suposto débito, bem como, o simples inadimplemento não caracteriza infração legal, nem caracteriza prova do excesso de poderes, ou infração ao estatuto social, inexistindo, assim, corresponsabilidade tributária.

DA INEXISTÊNCIA DE DOLO PARA CONFIGURAR SUPOSTO CRIME DE SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA OU CRIME CONTRA ORDEM TRIBUTÁRIA Ressalta que não há quaisquer indícios de crime previdenciário ou crime contra a ordem tributária no lançamento atacado, pois não restou comprovado o elemento subjetivo do tipo - o dolo -consubstanciado na vontade livre e consciente da empresa, por meio de seus gestores, de suprimir ou reduzir contribuição social, lesando, de conseqüência, o Estado, particularmente a Seguridade Social.

Conforme restou comprovado por todos os argumentos acima expostos e as provas anexadas aos autos e as anexadas nesta defesa, não há qualquer elemento que comprove a intenção deliberada de suprimir ou reduzir contribuição previdenciária.

O que ocorreu foram interpretações diversas da legislação tributária aplicada aos fatos geradores fiscalizados. A impugnante entende que os pagamentos efetuados por ela a título de auxílio-alimentação e participação nos lucros não deve incidir contribuição previdenciária conforme a legislação de regência e a Jurisprudência de nossos Tribunais. Em posição contrária foi o entendimento da fiscalização.

Interpretações diversas sobre a ocorrência da hipótese de incidência do tributo não justifica o elemento subjetivo do tipo penal em referência (337-A, do CP) para se concluir pelo dolo específico de suprimir ou reduzir tributo.

DOS AUTOS DE INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA Preliminarmente, apresenta o mesmo argumento dos autos de infração de obrigação principal quanto à inexistência de grupo econômico.

- DEBCAD 37.349.895-0 (CFL 30)

Dispõe que os fatos descritos neste auto de infração como fatos geradores de contribuição previdenciária: pagamentos feitos a título de auxílio alimentação são inconsistentes, uma vez que sobre tais valores não há incidência de contribuições previdenciárias e, por conseguinte não era o caso de incluir em folha de pagamento o valor indicado, não havendo que se falar em descumprimento de obrigação acessória.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 29/01/2015 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 30/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Apresenta os mesmos argumentos da defesa dos autos de obrigação principal (37.349.894-2, 37.313.993-4 e 37.313.986-1), entendendo que uma vez anulados ou extintos os lançamentos principais, não subsistirá o presente lançamento referente à obrigação acessória.

- DEBCAD 37.349.896-9 (CFL 59)

Dispõe que os fatos descritos neste auto de infração como fatos geradores de contribuição previdenciária: pagamentos feitos a título de auxílio alimentação são inconsistentes, uma vez que sobre tais valores não há incidência de contribuições previdenciárias e, por conseguinte não era o caso de recolhimento, mediante desconto das remunerações, os valores correspondentes às contribuições dos segurados empregados.

Apresenta os mesmos argumentos da defesa dos autos de obrigação principal (37.349.894-2, 37.313.993-4 e 37.313.986-1), entendendo que uma vez anulados ou extintos os lançamentos principais, não subsistirá o presente lançamento referente à obrigação acessória.

- DEBCAD 37.349.899-3 (CFL 68)

Alega que não merece prosperar este auto de infração, por não ter ocorrido qualquer descumprimento de obrigação acessória, uma vez que os pagamentos a título de participação nos lucros possuem natureza jurídica própria – diversa de qualquer verba remuneratória- tendo sido paga em obediência aos ditames da Lei n. 6.404/76 e, portanto, não sendo o caso de inclusão de informações em GFIP.

- DEBCAD 37.349.898-5 (CFL 78)

Dispõe que o presente lançamento deve ter sua multa relevada e, portanto, anulado, tendo em vista que a impugnante cumpriu com a obrigação acessória, dentro do prazo de defesa administrativa, corrigindo a falta apontada (SEFIP retificadoras – doc. 2), inexistindo circunstâncias agravantes contra a mesma, bem como por sua primariedade.

Caso não seja relevada a multa, o lançamento deve ser anulado em razão de que a omissão verificada decorreu única e exclusivamente de limitações no processo do sistema da Receita Federal, em razão de falta de campo na SEFIP 8.30, que permitisse, para o mesmo empregado e um mesmo PIS, a informação de recebimento, também de honorários como contribuinte individual, além de não terem sido verificadas as 40 (quarenta) supostas omissões da competência de janeiro de 2008.

Estas limitações foram corrigidas no SEFIP 8.40, o que demonstra que, à época dos fatos geradores apreciados, não havia a possibilidade de tais informações.

O DEBCAD n. 37.349.897-7 (CFL 34), foi baixado por pagamento, em 30/08/2011, conforme Consulta Dados Identificadores de Processo – SICOB, anexo às folhas 928.

É o Relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 29/01/2015 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 30/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

Da análise dos itens 42 e 43 do REFISC (fls. 48/49), constata-se que a fiscalização concluiu que o pagamento da distribuição de lucros era realizado em folha de pagamento, conforme Anexo XIII (fls. 906); contudo, ainda que juntada a planilha seria prudente se confirmar se os pagamentos a título de distribuição de lucros foram realizados como despesa de pessoal ou efetivamente já se teria apurado o lucro. Assim, é mister que a fiscalização junte aos autos os razões contábeis das contas onde transitaram os pagamentos efetuados a título de distribuição de lucros.

Outrossim, aproveita-se a oportunidade para se indagar se os valores pagos sob a rubrica de distribuição de lucros foram embasados pelas deliberações em atas de assembléia. Inclusive, a confirmação se as distribuições de lucros de 2007 e 2008 (objeto dos Levantamentos PL, PL1 e PL2) decorrem dos saldos constantes nas atas das assembléias que deliberaram sobre a distribuição de lucros de tais períodos (conforme atas de fls. 446 e 478/479, respectivamente).

Diante do exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que as providências acima sejam realizadas, devendo a recorrente ser intimada a se manifestar sobre a informação fiscal no prazo de 30 dias.

É o voto.

Julio Cesar Vieira Gomes

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 29/01/2015 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 29/01/2015 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 30/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA