



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.726327/2014-39
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.824 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de janeiro de 2020
Recorrente CLARO S/A SUCESSORA DE NET SÃO PAULO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA AGRAVADA. SÚMULA CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Não se conhece do recurso voluntário sobre a arguição de inconstitucionalidade da multa agravada.

PRELIMINAR. NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR VÍCIO FORMAL. PESSOA JURÍDICA INCORPORADA ANTES DA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SÚMULA CARF nº 112.

É nulo, por erro na identificação do sujeito passivo, o lançamento formalizado contra pessoa jurídica extinta por liquidação voluntária ocorrida e comunicada ao Fisco Federal antes da lavratura do auto de infração. Violação das prescrições dos art. 142 do CTN e art. 10, I, do Decreto nº 70.235/1972. Há nulidade por vício formal, se o defeito for provocado por descumprimento de formalidades indispensáveis à existência do lançamento, mas restar presente a motivação e se não houver prejuízo ao contraditório.

Recurso Voluntário provido.

Crédito Exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade (Súmula Carf nº 2), e anular o lançamento por vício formal, vencido o conselheiro Wesley Rocha que o anulou por vício material.

(documento assinado digitalmente)

João Mauricio Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juliana Marteli Fais Feriato - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Fernanda Melo Leal, Juliana Marteli Fais Feriato e João Maurício Vital.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 3538/3602) interposto pela Contribuinte CLARO S/A, sucessora de NET SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO S/A, contra a decisão da DRJ de fls. 3353/3425, proferida pela 5ª Turma da DRJ/CTA, Acórdão 06-54.882 de 30 de maio de 2016, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte nas fls. 2218/2296 e exonerou parcialmente o crédito tributário lançado, cuja ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. INCORPORAÇÃO. LANÇAMENTO EM PESSOA JURÍDICA EXTINTA. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE. MERA IRREGULARIDADE.

Os princípios constitucionais da moralidade, eficiência e juridicidade (Constituição, art. 37, caput), robustecidos pelo objetivo fundamental de se construir uma sociedade livre, justa e solidária (Constituição, art. 3º, I) e pelo dever constitucional de todos financiarem a Seguridade Social (Constituição, art. 195, caput), bem como pelo princípio da primazia da realidade e não prevalência da verdade meramente formal, impedem que se infira a partir da indicação no auto de infração do nome e do CNPJ da empresa incorporada a conclusão de que o polo passivo da relação jurídico-tributária de direito material está vazio pelo fato de o ato administrativo de lançamento formalmente imputar o crédito tributário a uma pessoa jurídica extinta, eis que a partir de tal identificação o polo passivo deve ser tido por ocupado pela pessoa jurídica resultante da incorporação (ou seja, a pessoa jurídica existente), por força do comando legal constante do art. 132 da Lei nº 5.172, de 1966, interpretado à luz dessas normas da Constituição (princípio do Estado Constitucional de Direito), considerando-se não violados os princípios da legalidade e da segurança jurídica e nem os artigos 142 da Lei nº 5.172, de 1966, e 10, I, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Esse entendimento é reforçado pelo fato de a própria empresa sucessora não ter informado a incorporação para o Auditor-Fiscal e, sistematicamente, se identificado como a pessoa jurídica extinta, participando ativamente do procedimento de fiscalização, a contribuir, em face das circunstâncias do caso concreto, para a irregularidade na identificação, a atrair a incidência, com lastro nos incisos I, IV e VI do parágrafo único do art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999, também dos princípios da boa-fé, da vedação ao benefício da própria torpeza e da vedação do comportamento contraditório.

A obrigação tributária de direito material se constituiu em face da lei e frente à ocorrência do fato gerador, no qual incorreu a incorporada. O lançamento formalizou o crédito tributário, atribuindo-lhe validade e eficácia e se operou perante o incorporador (sucessor), pessoa jurídica existente ao tempo do lançamento, ainda que do auto de infração tenha constado apenas a qualificação da incorporada. Isso porque, conforme demonstrado, a imputação da posição jurídica passiva na relação jurídico tributária de

direito material à incorporada deve ser compreendida como sendo dirigida à incorporadora. Por consequência, o ponto nodal reside em se verificar se o ato de lançamento foi capaz de gerar a relação jurídico-tributária de direito adjetivo, ou seja, se tal relação jurídica restou passível de ser devidamente formada com a pessoa jurídica existente ao tempo do lançamento, isto é, se a pessoa jurídica incorporadora tomou ciência da lavratura do auto de infração e se lhe foi facultado o exercício em plenitude de seu direito de defesa. Diante da ausência de prejuízo, não há que se falar em vício formal/material, mas em irregularidade juridicamente irrelevante, não se cogitando em retificação ou aperfeiçoamento do lançamento e nem em declaração de nulidade do ato administrativo de lançamento (pas de nullité sans grief), a restar caracterizado o ato meramente irregular e que não demanda saneamento (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 59 e 60; Solução de Consulta Interna Cosit nº 8, de 2013; e Precedentes CARF: Acórdãos nº 1103-000.554, de 04/10/2011, nº 110300.366, de 14/12/10, e nº 1401-000.946, de 06/03/2013).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

PROVA. PRESSUPOSTO DE FATO.

Tendo a prova apresentada pela contribuinte o condão de afastar em parte os pressupostos de fato do lançamento, impõe-se a procedência em parte da impugnação.

PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS. DESCARACTERIZAÇÃO. AUSÊNCIA DE PRÉVIA PACTUAÇÃO.

Por ser instrumento de integração entre o capital e o trabalho e incentivo à produtividade, tal como define o art. 1º da Lei nº 10.101, de 2000 (com lastro no art. 218, §4º, da Constituição), a participação nos lucros ou resultados exige a prévia pactuação, não apenas por decorrência lógica da definição legal, mas também pelo disposto expressamente no § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000.

PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS. DESCARACTERIZAÇÃO. AUSÊNCIA DE EFETIVA NEGOCIAÇÃO. A participação nos resultados deve ser objeto de efetiva negociação entre a empresa e seus empregados, nos termos previstos no art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000, não atendendo tal exigência o acordo formalizado tão somente para dar aparência de legalidade às metas e indicadores pré-fixados unilateralmente pela empresa ou a serem posteriormente fixados unilateralmente pela empresa ou em posterior acordo individual a ser firmado pela empresa com alto trabalhador.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Como se infere dos autos, trata-se do lançamento de dois Autos de Infração:

- Auto de Infração nº **51. 053.676-0**, fls. 2169/2187, referente às contribuições previdenciárias da empresa, inclusive as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – Sat/Rat/Gilrat, incidentes sobre remunerações não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, apuradas nos levantamentos L1 – FALTA DE GFIP (11/2010 a 12/2010), L2 – TRABALHADOR FORA DA GFIP (01/2010 a 12/2010) e PL – PPR 2010 (01/2010 a 12/2010), **no valor total de R\$ 11.930.554,16**,

consolidado em 09/09/2014, incluídos juros e multa de ofício, qualificada no levantamento PL. Autos - 10314.726327/2014-39

- Auto de Infração nº **51. 053.684-0**, fls. 2188/2206, referente às contribuições da empresa para outras entidades ou fundos (terceiros), incidentes sobre remunerações não declaradas em GFIP, apuradas nos levantamentos L1 – FALTA DE GFIP (11/2010 a 12/2010), L2 – TRABALHADOR FORA DA GFIP (01/2010 a 12/2010) e PL – PPR 2010 (01/2010 a 12/2010), **no valor total de R\$ 2.242.650,98, consolidado em 09/09/2014, incluídos juros e multa de ofício, qualificada no levantamento PL. Autos 10314.726328/2014-83**

O Auto de Infração 51. 053.684-0 (autos 10314.726328/2014-83) está apensado ao presente processo (10314.726327/2014-39 – Auto de Infração 51. 053.676-0). Portanto ambos foram julgados conjuntamente.

Conforme justificativa no Termo de Verificação e Constatação Fiscal 003 de fls. 2156/2168 e em análise aos documentos fornecidos pela Contribuinte, juntados nos autos nas fls. 03/2155 e 2207/2211, imputa-se:

- Infração pela constatação da existência de Trabalhadores fora da folha e da GFIP (28 trabalhadores ausentes das Folhas de Pagamentos em determinados meses do ano calendário de 2010), conforme comprovado pelos arquivos MANAD. Dos 28 funcionários fora da folha, dois não recebiam salários (das folhas existentes constam apenas descontos) e em relação a um terceiro, havia erro no arquivo (Flávio Gonçalves Hernandez). Para os demais, o lançamento se deu utilizando, para a base de cálculo, o maior salário pago no período para cada um deles;
- Infração pela constatação de estabelecimento sem GFIP e com Folha de Pagamento: ao comparar a folha de pagamento (arquivo MANAD) e a GFIP, identificou-se a inconsistência de as folhas de pagamento relativas aos meses de novembro, dezembro e 13º salário de 2010 não corresponderem às GFIPs apresentadas do estabelecimento 0001-21. O contribuinte justificou-se apresentando novos arquivos, restando não prestados esclarecimentos sobre a falta de apresentação de GFIP.
- Desqualificação Participação nos Resultados, eis que ficou evidenciado que o PPR não envolveu os lucros da empresa, tendo em vista que nos documentos apresentados pelo Contribuinte, intitulados como "placar" (apresentação "Power Point") e "cartilha", possuem datas anteriores ao do acordo firmado perante o Sindicato (somente foi assinado no final de agosto de 2009, enquanto os documentos identificam que o PLR estava em plena execução em maio de 2009, não restando atendido o disposto no artigo 2º parágrafo 1o, inciso II, da Lei nº 10.101/2000, que prevê que as metas sejam pactuadas previamente ao início do acordo);
- No Instrumento de Acordo de Participação dos Empregados nos Resultados de 2009 apresentado, no qual enseja a comprovação da

participação do Sindicato, constatou-se que não foi constituída comissão nem dos empregados, nem da empresa para tratar do plano de participação nos lucros e resultados, sendo o acordo firmado em Convenção Coletiva 2009/2010. Ocorre que a Convenção Coletiva apenas prevê a existência desse tipo de participação, não trata, entretanto, de índices de produtividade, qualidade ou lucratividade, nem de programa de metas, resultados e prazos. O que se identifica, em verdade, é exatamente o contrário: quem fixa as metas é a NET SERVIÇOS DE COMUNICAÇÕES S/A;

- Além disto, constatou-se desvirtuamento do PPR quando analisado os pagamentos efetuados aos diretores da empresa, que, segundo a Contribuinte, são contratados pelo regime da CLT, assim, têm direito à participação nos lucros e que os benefícios que lhes são concedidos são pactuados individualmente através de Termo de Participação nos Resultados - Bônus de Anual e de Longo Prazo - Programa Permanente, um pacto individual e que possui o nome sugestivo de BÔNUS, que se demonstrou ser salário indireto: os funcionários não ligados à administração podem receber até 3,6 salários a título de participação nos resultados, os diretores podem receber até 38,4 salários, o que representa verdadeira desproporção, evidenciando que aquilo deveria ser pago a título de salário é pago aos funcionários com maiores rendimentos como distribuição de resultado com o propósito evidente de pagar menos contribuição previdenciária;
- Imposição de multa qualificada, por entendido que houve fraude ao se pagar espécie de "bônus" como se PPR fosse;

Nas Fls. 2218/2296 a Contribuinte apresenta sua Impugnação TOTAL ao lançamento, acompanhado dos documentos de fls. 2297/3267, requerendo:

- Nulidade – a ciência foi dada na pessoa jurídica Net São Paulo Ltda. (CNPJ nº 65.697.161/0001-21), sendo que nesta data ela já se encontrava incorporada Net Serviços de Comunicação S/A (desde 31/10/2013), o que acarretou sua extinção, sendo que o art. 142 do CTN e do art. 10, I, do Decreto nº 10.235, de 1972 determinam que o sujeito passivo deve ser devidamente identificado e qualificado, sendo que a ausência de especificação do correto sujeito passivo acarreta a nulidade do lançamento por vício material em razão de erro na identificação do sujeito passivo;
- Ausência de Omissões e Inconsistências - o Agente Fiscal foi informado de que houve falha na geração dos primeiros arquivos MANAD, sendo sanado na terceira versão entregue, em que Sr. Agente Fiscal furtou-se de analisar detidamente os 28 casos reputados como inconsistências, tendo em vista todos os documentos e declarações aos quais tinha acesso (tais como GFIP/INSS e DIRF/IRRF).

- A maioria dos 28 trabalhadores não estava lotada na Net São Paulo Ltda. (matriz e filiais) nos períodos autuados e sim em outras empresas do grupo econômico que compõem o rol de empresas da NET ("grupo NET"). Assim, tais trabalhadores não poderiam constar das declarações GFIP e arquivo MANAD da empresa fiscalizada.
- Nas 26 situações em que a autuação se refere a competências nas quais o trabalhador em questão não estava alocado na empresa fiscalizada e autuada, são apresentados dossiês individualizados por trabalhador, com toda a documentação comprobatória necessária ao cancelamento das autuações. Dois dos 28 trabalhadores estavam efetivamente lotados em estabelecimentos da fiscalizada, Net São Paulo Ltda. (raiz do CNPJ 65.697.161). A Fiscalização entendeu que a Impugnante teria omitido informações desses dois empregados. No entanto, estes colaboradores não foram declarados em GFIP devido a afastamento, por motivo de doença, conforme documentação – comprovação de que houve entendimento equivocado do Agente Fiscal;
- Com relação à acusação da existência de estabelecimento sem GFIP e com folha de pagamentos, a Contribuinte apresenta (1) Contratos de trabalho; (2) Fichas de registro; (3) Folha de pagamentos das competências questionadas pela Fiscalização; (4) Demonstrativos de pagamentos das competências questionadas pela Fiscalização; (5) Relatório GFIP e protocolo de entrega das competências compreendidas entre 11/2010 a 13/2010, demonstrando que os empregados efetivamente estavam lotados na empresa fiscalizada e autuada; e (6) tela do arquivo MANAD em que se encontram demonstrados todos os registros gerados para os referidos empregados, documentação que comprova que os trabalhadores em questão estavam trabalhando em estabelecimento diverso da autuada, não havendo omissão de informações pela empresa nas GFIPs apresentadas, mas falha na análise dos documentos e interpretação dos dados;
- Com relação à Participação nos Lucros e Resultados, a contribuinte formalizou o PLR a partir de dois documentos: a Convenção Coletiva de Trabalho 2009/2010, firmada em 06/07/2009 pelo Sindicato Nacional dos Trabalhadores em Sistemas de TV por Assinatura e Serviços Especiais de Telecomunicações ("SINCAB") e pelo Sindicato Nacional das Empresas Operadoras de Sistemas de Televisão por Assinatura ("SETA"), com vigência de 01/07/2009 a 30/06/2010; e o Acordo Coletivo de Trabalho de Participação dos Empregados nos Resultados ("Acordo de PLR"), assinado em 24/08/2009;
- O Acordo Coletivo decorre de uma negociação entre a empresa e o Sindicato, tendo a aprovação dos termos propostos ficado a cargo exclusivo da comissão paritária de trabalhadores a que se refere a lei. A aprovação das condições do plano de PLR pela comissão representativa dos trabalhadores foi seguida de sua homologação pelo Sindicato, como

prova cabal do atendimento das condições taxadas pela lei para validade daquele ato (Lei nº 10.101, de 2000, art. 2º, I e II). A Convenção Coletiva não trata de índices de produtividade, qualidade ou lucratividade, nem de programas de metas, resultados e prazos, sendo os demais detalhes referentes ao plano da Impugnante tratados diretamente no Acordo Coletivo;

- Não é a data da assinatura do Acordo de PLR que denota ou comprova quando se iniciaram as negociações entre as partes ou o conhecimento por parte dos empregados das metas a serem alcançadas; a assinatura das partes no documento, bem ao contrário, evidencia apenas o acordo final a que chegaram após todo o trâmite previsto pela legislação a todo e qualquer acordo de participação nos lucros e resultados;
- Em que pesem as metas definidas pelo acordo não serem subjetivas, ainda que assim fosse, o que se admite somente a título de argumentação, não invalidaria o acordo firmado. Os requisitos de clareza e objetividade não se destinam ao Fisco, mas, exclusivamente, aos reais interessados: a empresa e seus empregados;
- O Acordo de PLR celebrado pela Contribuinte contemplou em seu bojo as metas e indicadores da PLR, não se sustentando qualquer ilação fiscal em sentido contrário e tampouco no sentido que tais regras teriam sido estipuladas unilateralmente;
- Inexistência de Fraude no Pagamento de PLR. Inaplicabilidade da Multa Agravada – não houve dolo ou intuito fraudulento no pagamento de PLR, com a pretensa finalidade de evitar o pagamento das contribuições sociais. Para que se caracterize o vício do dolo em uma relação jurídica, não basta que uma das partes atue com a vontade de prejudicar outrem, é necessária, também, a prova cabal de que houve a malfadada intenção perniciosa;
- Impossibilidade do Lançamento da Multa de Ofício na Hipótese de Responsabilidade Tributária por Sucessão - o sujeito que cometeu o suposto ato infracional ora questionado não foi a Contribuinte, mas sua sucedida por incorporação e o sucessor responde apenas pelos tributos devidos até a data da sucessão (CTN, art. 132), sendo que a multa fiscal somente será transferida ao sucessor se ela tiver sido lançada antes do ato sucessório;
- Ilegalidade da Cobrança de Juros Sobre a Multa - os juros calculados com base na taxa SELIC não poderão ser exigidos sobre a multa de ofício lançada, por absoluta ausência de previsão legal;

Na decisão da DRJ de fls. 3353/3425, os Julgadores entenderam, por unanimidade dos votos, considerar procedente parcialmente o lançamento, diante da seguinte razão:

- Net Serviços de Comunicação S.A., única sócia e detentora da totalidade do capital social da Net São Paulo Ltda (fls. 2344), incorporou sua subsidiária por força de AGE de 30/11/2013, conforme Ata de fls. 2340/2342. Mesmo antes da incorporação, as atividades administrativas e comerciais da incorporada (empresa integrante do grupo econômico da incorporadora) eram compartilhadas com a incorporadora mediante rateio de despesas, como evidencia Acordo de Alocação de Despesas (fls. 1577/1589), assim como no Histórico do CNPJ verifica que a baixa no cadastro se iniciou em 17/02/2014 e só se operou definitivamente em 17/11/2014. A fiscalização se iniciou em 13/09/2013 (fls. 05) em face de Net São Paulo Ltda, lavrado em 11/09/2013 (fls. 03/05), antes da deliberação de 30/10/2013.
- Além disso, após a incorporação, a empresa fiscalizada apresentou documentos e manifestação à autoridade fiscal por nove vezes (13/11/2013, 17/12/2013, 12/05/2014, 23/05/2014, 27/05/2014, 15/06/2014, 16/06/2014, 27/06/2014 e 23/07/2014) qualificando-se como Net São Paulo LTDA, sem qualquer informação sobre a incorporação;
- Ao término da fiscalização (em 03/09/2014, fls. 150), a autoridade lançadora extraiu a Ficha Cadastral Completa da empresa CNPJ nº 65.697.161/0001-21 junto à Junta Comercial do Estado de São Paulo (fls. 127/150), não detectando que constava da mesma a informação da incorporação;
- Apesar da preliminar suscitada, a Net Serviços de Comunicação S.A. se reconheceu e se reconhece nitidamente como aquela que deve responder pela incorporada. Antes do lançamento, se identificou sistematicamente como a pessoa jurídica extinta nas petições apresentadas para a fiscalização. Após o lançamento, apresentou impugnação tempestiva em nome próprio exercendo em plenitude o seu direito de defesa contestando de uma forma abrangente e extensa tanto os aspectos formais como materiais do lançamento.
- Portanto, diante do princípio da juridicidade, não se declara a nulidade do ato administrativo de lançamento na ausência de prejuízo ao autuado - ato meramente irregular e que não demanda saneamento;
- Com relação aos 28 trabalhadores fora da folha e da GFIP, nas fls. 3378/3407 a DRJ trouxe todos os 28 empregados que estavam omissos da GFIP, apontando toda a documentação trazida pela Contribuinte que constata a realidade das suas alegações, sendo decidido que todos os valores apurados a título de omissão de trabalhadores em folha de pagamento e em GFIP não se sustentam, devendo o Levantamento L2 – TRABALHADOR FORA DA GFIP (01/2010 a 12/2010) ser cancelado, ressalvada a competência 02/2010, visto que este valor deve ser considerado como pertinente ao Levantamento PL-PPR.

- Com relação à imposição de Estabelecimento sem GFIP e com folha de pagamento, nas fls. 3408/3413 a DRJ trouxe elencado todos os documentos que demonstraram que apenas parte dos valores apurados a título de omissão em GFIP de trabalhadores constantes em folha de pagamento não se sustentam, devendo o Levantamento L1 ser retificado, nos seguintes moldes:

Lev.: L1 - FALTA DE GFIP				
BASE DE CÁLCULO: 01 SC Empreg/avulso				
Compt	%multa	Lançado	Cancelado	Mantido
11/2010	75,00	34.934,50	0,00	34.934,50
12/2010	75,00	22.134,00	22.134,00	0,00
13/2010	75,00	27.311,13	27.311,13	0,00

Valor Principal em montante Original, a ser majorado pelos respectivos juros e multa de ofício.

- Com relação à PLR - A Participação nos Resultados do ano de 2009 foi celebrada em 24 de agosto de 2009, demonstrando que não houve tempo suficiente para que os trabalhadores influíssem significativamente na produtividade do ano de 2009, pois as metas e indicadores não claramente fixados. O fundamento principal das autuações não reside na ausência de pactuação prévia, mas na constatação de que tais metas e indicadores foram apenas formalmente pactuados, sem serem efetivamente objeto de uma negociação coletiva ou de uma negociação em comissão escolhida pelas partes integrada por representante sindical. A própria defesa reconhece que as metas e indicadores de resultado para o ano de 2009 foram fixadas a partir de deliberação do Conselho de Administração da Net Serviços Comunicações S/A, CNPJ nº 00.108.768/0001-65, ocorrida em 10/12/2008, mesmo antes de sua formalização no Acordo celebrado em 24/08/2009, o que demonstra que as metas foram fixadas unilateralmente pelo grupo econômico, não sendo resultado de uma real negociação.
- Não há provas de que as apurações efetivadas pelo departamento interno (F220) teriam sido ao menos submetidos à Comissão até o último dia do mês de fevereiro de 2010, nos termos da cláusula 9ª, parágrafo único, do Acordo.
- No que toca aos diretores e executivos, há o correto apontamento de que tais pagamentos seriam salário sob as vestes de participação em resultado. A desproporção advinda do valor da participação nos resultados em relação não apenas aos demais empregados, mas principalmente comparado ao próprio salário do diretor ou executivo, evidencia o abuso de direito.
- E ainda, a Diretoria poderia desconsiderar as metas extraordinárias e pagar a participação de forma desvinculada (e não meramente proporcional), o que confirma a natureza salarial da verba. Para os demais empregados, não havia previsão de desvinculação, mas tão-

somente de pagamento proporcional por liberalidade. Os argumentos de defesa não têm o condão de afastar a constatação de inobservância da Lei nº 10.101, de 2000, sendo cabível o lançamento efetuado;

- Sobre a multa de ofício qualificada, entende ser devida, diante da situação fática apurada pela fiscalização que revela o preenchimento do art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, sendo nítido, em face da prova constante dos autos, o dolo de fraude, como bem relatado pela fiscalização;
- Multa de ofício e Sucessão, os arts. 132 e 133, ambos do CTN, impõem ao sucessor a responsabilidade integral, tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa moratória ou punitiva decorrente;
- Sobre os Juros Sobre a Multa a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 10, de 14 de novembro de 2008 pacificou o entendimento acerca do cabimento da incidência de juros moratório sobre o crédito constituído pelo descumprimento de obrigação acessória;

Portanto, com relação ao DECAD n. 51.053.676-0, a Contribuinte foi exonerada em R\$78.388,03 e com relação ao DECAD 51.053.684-0 a Contribuinte foi exonerada em R\$14.735,01.

Inconformada, a Contribuinte apresenta seu Recurso Voluntário nas fls. 3538/3602, pugnando:

- Nulidade – equivocada identificação do sujeito passivo - a ciência foi dada na pessoa jurídica Net São Paulo Ltda. (CNPJ nº 65.697.161/0001-21), sendo que nesta data ela já se encontrava incorporada Net Serviços de Comunicação S/A (desde 31/10/2013), o que acarretou sua extinção, sendo que o art. 142 do CTN e do art. 10, I, do Decreto nº 10.235, de 1972 determinam que o sujeito passivo deve ser devidamente identificado e qualificado, sendo que a ausência de especificação do correto sujeito passivo acarreta a nulidade do lançamento por vício material em razão de erro na identificação do sujeito passivo;
- Ausência das Omissões e Inconsistências Apontadas pela Fiscalização – Suposto Estabelecimento sem GFIP e com Folha de Pagamentos. A DRJ manteve o lançamento unicamente com relação à competência de novembro de 2010, sob o argumento de que não foram constatados os pagamentos efetuados a esses empregados na GFIP da matriz. A próprio DRJ reconhece que houve a declaração dos pagamentos efetuados aos trabalhadores transferidos da matriz para a filial (cumprimento da obrigação tributária acessória), apenas que foi equivocadamente declarado na GFIP da filial e não na GFIP da matriz, razão pela qual não há o que se falar em ausência de recolhimento contribuição previdenciária em relação à estes empregados no período

de 11/2010, porque, ainda que em relação a outro CNPJ, houve a devida tributação sobre o salário pago aos segurados.

- Regularidade dos Pagamentos Efetuados a Título de Participação nos Lucros ou Resultados – Não Incidência de Contribuições Previdenciárias: a Constituição Federal garantiu aos trabalhadores a participação nos lucros ou resultados das empresas, como melhoria de sua condição social, sendo que a natureza jurídica destes valores não depende simplesmente da existência de vínculo de emprego e da prestação de serviço, tal como ocorre com o salário ou a remuneração, mas sim de um concurso de fatores, dentre eles o desempenho da empresa em geral e do empregado.
- A Lei nº 10.101/00 estabeleceu que a participação dos empregados nos lucros ou resultados pode ser implantada de duas formas, que não se excluem: mediante comissão escolhida pelas partes (inciso I do artigo 2º), por acordo ou convenção coletiva (inciso II do artigo 2º). Constatase a existência de metas claras e objetivas validamente negociadas e descritas no Acordo de PLR e que inexistia a alegada imposição por parte da Recorrente, levando-se em consideração a leitura do Acordo de PLR em tela, em que é possível encontrar informações acerca das metas e indicadores da PLR, que consistem essencialmente em três dimensões: resultado da NET Consolidado, o resultado da respectiva Operação e o resultado da Área (indicadores departamentais) onde o empregado está lotado.
- A alegação de que os desafios eram pré-estabelecidos e que “as metas e os indicadores de área serão definidos e amplamente divulgados pela Diretoria Executiva da NET”, constata-se que as metas e os indicadores foram colocados à mesa para início das negociações e não que tais normas teriam sido estipuladas unilateralmente. As metas e regras constantes na Ata de 2008 foram negociadas e avaliadas até que fosse firmado o Acordo em 24/08/2009, juntamente com o sindicato e a comissão de empregados.
- Autoridade Fiscal e a DRJ sustentam que inexistiu negociação tão somente pautada na constatação de uma ata de reunião realizada 8 meses antes da assinatura do acordo pelo Sindicato, mas não traz um mínimo indício sequer de que o Sindicato ou a Comissão teriam sido coagidos a assinar tal acordo. Se esses dois personagens consideraram que as cláusulas do plano de PLR estão suficientemente claras e objetivas, o Fisco não tem qualquer poder ou competência para intervir nessas relações para estabelecer, ele próprio, seus conceitos do que sejam essa clareza e objetividade, e muito menos para descaracterizar a natureza que a lei lhes atribui sem a contrapartida de uma evidência cabal da existência de vícios que, na forma da lei, podem contaminar a validade daqueles atos jurídicos;

- Não cabe ao fisco estipular o prazo de quando as metas e as regras da PLR devem ser celebradas;
- É possível que haja distribuições de PLR em montantes diferentes para empregados de diferentes cargos com funções diferentes;
- Inexistência de Fraude no Pagamento de PLR pela Recorrente:
- Inaplicabilidade da Multa Agravada - não pode prosperar a imposição da multa agravada em comento, uma vez que não houve, no presente caso, dolo ou intuito fraudulento no pagamento de PLR pela Recorrente a seus empregados, com a pretensa finalidade de evitar o pagamento das contribuições sociais.
- Caráter Confiscatório da Multa Agravada
- Impossibilidade do Lançamento da Multa de Ofício na Hipótese de Responsabilidade Tributária por Sucessão;
- Ilegalidade da Cobrança de Juros Sobre a Multa

É o relatório.

Voto

Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

Constata-se nas fls. 3456 que o Contribuinte deu a leitura do resultado da DRJ em 01/07/2016, iniciando-se o prazo para apresentação de seu Recurso Voluntário no dia 04/07/2016. Conforme consta das fls. 3773, o Contribuinte protocolizou seu Recurso Voluntário em 29/07/2016, portanto tempestivo.

Entretanto, não se conhece da alegação de inconstitucionalidade do Caráter Confiscatório da Multa Agravada imposta à Contribuinte, em que se pretende a aplicação do entendimento jurisprudencial do STF sobre casos análogos para cancelamento da mesma.

A presente instância é administrativa, não cabendo a mesma verificar a constitucionalidade das leis, sendo esta atribuição ao Poder Judiciário.

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, conhece parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo sobre a arguição de inconstitucionalidade da multa, passa-se, portanto, à análise do mérito.

MÉRITO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da DRJ que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pela Contribuinte, mantendo-se o crédito tributário em parte, referente à omissão de recolhimento das contribuições previdenciárias proveniente dos valores pagos pela Contribuinte à seus empregados e à título de participação nos Lucros e nos Resultados.

Alega a Contribuinte que houve nulidade do presente Auto de Infração por conta de Autoridade Fiscal ter lançado e intimado sujeito passivo de forma equivocada, falha na identificação do sujeito passivo, visto que a ciência foi dada na pessoa jurídica Net São Paulo Ltda. (CNPJ nº 65.697.161/0001-21), sendo que nesta data ela já se encontrava incorporada Net Serviços de Comunicação S/A (desde 31/10/2013), o que acarretou sua extinção, nos termos do art. 142 do CTN e do art. 10, I, do Decreto nº 10.235, de 1972, o que supostamente causaria a nulidade do auto de infração como um todo.

Entendeu a DRJ que, na data da ciência do auto de infração, a baixa do CNPJ da Net São Paulo não havia sido deferida, razão pela qual não se constata a nulidade.

Em sua fundamentação, a autoridade fiscal afirma que a ação fiscal foi desencadeada em 11/09/2013, sendo a Contribuinte intimada do Termo de Início da Ação Fiscal em 13/09/2013 (fl. 5), antes da ocorrência da AGE de 31/10/2013 que decidiu pela incorporação da Net São Paulo LTDA pela Net Serviços de Comunicações S/A. E ainda, para a autoridade fiscal, a baixa do CNPJ, embora iniciada em 31/10/2013, somente foi concluída em 17/11/2014, tornando-se válido o lançamento contra a incorporada.

Data vênua ao entendimento exarado na DRJ, entretanto, entendo que a documentação societária deve prevalecer sobre as informações internas da RFB.

É verdade que durante o curso da ação fiscal, as respostas à autoridade foram dadas em nome da NET São Paulo Ltda., com o CNPJ próprio 65.697.161/0001-21. Entretanto, não passa de erro da empresa em continuar a responder TODAS as intimações realizadas no curso da ação fiscal como “NET São Paulo Ltda”. Inclusive, denota-se que tanto a impugnação, como o recurso voluntário foram subscritos pela NET Serviços de Comunicação S/A.

Ocorre que a documentação societária da Contribuinte já estava anexada aos autos desde o início, eis que a ficha cadastral da autuada na Junta Comercial do Estado de São Paulo, juntada nas e-fls. 127-150, foi emitida em 03/09/2014, ou seja, antes da lavratura do auto de infração (09/09/2014 lavratura e 16/09/2014 notificação):

NUM.DOC: 249.560/13-6	SESSÃO: 02/07/2013
ABERTURA DE FILIAL NIRE 35904609277, SITUADA À: AVENIDA CORONEL JOSE SOARES MARCONDES, 1657, VILA NOVA, PRESIDENTE PRUDENTE - SP, CEP 19010-082.	
CONSOLIDAÇÃO CONTRATUAL DA MATRIZ.	
NUM.DOC: 445.116/13-4	SESSÃO: 18/11/2013
INCORPORADA POR NIRE 35300177240.	
NUM.DOC: 452.316/13-3	SESSÃO: 27/11/2013
B.A. = 1.050.040/14-4, DE 27/11/2013. FUNDAMENTO: EMPRESA INCORPORADA NO ARQUIVAMENTO N 445.116/13-4 DE 18/11/2013 POR NIRE 35300177240..	
FIM DAS INFORMAÇÕES PARA NIRE: 35211796645 DATA DA ÚLTIMA ATUALIZAÇÃO DA BASE DE DADOS: 02/09/2014	

Essa ficha cadastral foi autenticada pelo titular da ação fiscal, AFRF JOSE MAURICIO BIANCHI SEGATTI.

Por certo que havendo divergência entre os dados da RFB e os documentos societários no momento da lavratura do auto de infração, devem prevalecer as informações registradas nestes últimos.

Em consulta ao sítio da Receita Federal, é possível acessar com facilidade a seguinte Certidão de baixa:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
RECEITA FEDERAL DO BRASIL

CERTIDÃO DE BAIXA DE INSCRIÇÃO NO CNPJ

NÚMERO DO CNPJ 65.697.161/0001-21		DATA DA BAIXA 31/10/2013	
DADOS DO CONTRIBUINTE			
NOME EMPRESARIAL NET SAO PAULO LTDA			
ENDEREÇO			
LOGRADOURO R VERBO DIVINO		NÚMERO 1356	
COMPLEMENTO P1-AL-A-T-1,2AN P3 SS	BAIRRO OU DISTRITO CHAC. SANTO ANTONIO		CEP 04.719-002
MUNICÍPIO SAO PAULO	UF SP	TELEFONE	
MOTIVO DE BAIXA			
INCORPORACAO			

Certifico a baixa da inscrição no CNPJ acima identificada, ressalvado aos órgãos convenientes o direito de cobrar quaisquer créditos tributários

À época dos fatos, a IN nº 1470/2014 prescrevia:

CAPÍTULO VI

DA BAIXA DA INSCRIÇÃO

Art. 25. A baixa da inscrição no CNPJ, da entidade ou do estabelecimento filial, deve ser solicitada até o 5º (quinto) dia útil do segundo mês subsequente ao da ocorrência de sua extinção, nas seguintes situações, conforme o caso:

II - incorporação;

§ 1º A baixa da inscrição no CNPJ, da entidade ou do estabelecimento filial, produz efeitos a partir da respectiva extinção, considerando-se a ocorrência desta nas datas constantes do Anexo VIII desta Instrução Normativa.

Art. 26. Impede a baixa da inscrição da entidade no CNPJ:

§ 2º Os impedimentos listados no caput não se aplicam à baixa:

I - decorrente de incorporação, fusão ou cisão total da entidade, quando a sucessora for entidade domiciliada no Brasil;

ANEXO VIII

3.3 Baixa da Inscrição da Entidade por Incorporação, Fusão ou Cisão Total

Item	Motivo	Data do Evento	Ato Extintivo (regra geral)	Base Legal
3.3.1	Incorporação	Data da deliberação.	Ato deliberativo da incorporadora aprovando a incorporação, registrado no órgão competente.	CC, arts. 1.116 a 1.118; Lei 6.404/76, arts. 219, 223 a 227; Decreto 3.000/99 (RIR), art. 235.
3.3.2	Fusão	Data da deliberação.	Ato deliberativo das entidades fusionadas decidindo sobre a constituição definitiva da nova entidade, registrada no órgão competente.	CC, arts. 1.119 a 1.121; Lei 6.404/76, arts. 219, 223 a 226, 228; Decreto 3.000/99 (RIR), art. 235.
3.3.3	Cisão Total	Data da deliberação.	Ato deliberativo da sucessora que absorveu a parcela remanescente do patrimônio da entidade cindida.	Lei 6.404/76, arts. 219, 223 a 226, 229; Decreto 3.000/99 (RIR), art. 235.

Determina o CTN e o Decreto nº 70.235/1972:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

Assim como é sumulado o entendimento deste Conselho sobre a matéria, na Súmula CARF nº 112:

É nulo, por erro na identificação do sujeito passivo, o lançamento formalizado contra pessoa jurídica extinta por liquidação voluntária ocorrida e comunicada ao Fisco Federal antes da lavratura do auto de infração.

Ante ao exposto, restam violadas as prescrições dos art. 142 do CTN e art. 10, I, do Decreto nº 70.235/1972, pois o erro na indicação do sujeito passivo decorreu da necessidade de lavratura do auto de infração contra a Net Serviços de Comunicação S/A e não contra a NET São Paulo, por completo descumprimento da legislação tributária.

Da mesma forma entendeu este Conselho em casos análogos:

RECURSO VOLUNTÁRIO. NULIDADE CONFIGURADA POR ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. PESSOA JURÍDICA EXTINTA POR INCORPORAÇÃO. SUCESSÃO TRIBUTÁRIA PELA INCORPORADORA. PREJUDICALIDADE DO RECURSO DE OFÍCIO.

Extinguindo-se a incorporada, responde a incorporadora, na qualidade de sucessora, pelos tributos devidos pela sucedida, fato que impõe seja aquela identificada como sujeito passivo na condição de responsável tributário. Portanto, é inadmissível a lavratura de auto de infração contra pessoa jurídica regularmente extinta por incorporação à data da ciência do lançamento. Nulidade reconhecida. Consequente cancelamento do Auto de Infração lavrado pela Receita Federal. Recurso Voluntário Provido. Recurso de Ofício prejudicado. (1401-001.190, julg. 07/05/2014).

NULIDADE - ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DE SUJEITO PASSIVO — EMPRESA INCORPORADA - A empresa citada no lançamento extinguiu-se por incorporação pela empresa sucessora em 2001. O lançamento efetuado em 2004 deveria terse dirigido à empresa sucessora, padecendo de nulidade por erro na identificação da empresa extinta por incorporação como sujeito passivo. (1302-001.913, julg. 05/07/2016).

RECURSO VOLUNTÁRIO. NULIDADE CONFIGURADA POR ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. PESSOA JURÍDICA EXTINTA POR INCORPORAÇÃO. SUCESSÃO TRIBUTÁRIA PELA INCORPORADA. Extinguindo-se a incorporada, responde a incorporador, na qualidade de sucessora, pelos tributos devidos pela sucedida, fato que impõe seja aquela identificada com sujeito passivo na condição de responsável tributário. Portanto, é inadmissível a lavratura de auto de infração contra pessoa jurídica regularmente extinta por incorporação à data da ciência do lançamento. Nulidade reconhecida. Consequente cancelamento do Auto de Infração. Recurso voluntário provido. (1101-000.681, julg. 15/03/2012).

Inclusive foi este o entendimento deste Conselho ao analisar outro auto de infração da Contribuinte proveniente da mesma Ação Fiscal.

Em 22 de março de 2018, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, no julgamento do Acórdão de n. 3301-0004.484 proveniente dos autos 10314.726343/2014-21, em que julgou sobre Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF da Net São Paulo LTDA durante o período apurado de 01/01/2010 a 31/12/2010 entendeu pela nulidade do auto lavrado em

10/09/2014 pelo mesmo auditor fiscal que lavrou o presente auto, diante do erro na identificação do sujeito passivo, cuja ementa se destaca:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF

Data do fato gerador: 31/01/2010, 28/02/2010, 31/03/2010, 30/04/2010, 31/05/2010, 30/06/2010, 31/07/2010, 31/08/2010, 30/09/2010, 31/10/2010, 30/11/2010, 31/12/2010.

AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR VÍCIO FORMAL. PESSOA JURÍDICA INCORPORADA ANTES DA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

É nulo o auto de infração por erro na indicação do sujeito passivo, se a incorporação se deu antes da lavratura do auto de infração. Violação das prescrições dos art. 142 do CTN e art. 10, I, do Decreto nº 70.235/1972. Há nulidade por vício formal, se o defeito for provocado por descumprimento de formalidades indispensáveis à existência do lançamento, mas restar presente a motivação e se não houver prejuízo ao contraditório.

Recurso Voluntário provido.

Trata-se da mesma ação fiscal que desencadeou ambos os processos (o presente e o 10314.726343/2014-21), que em março do corrente ano, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF resolveu por acolher a preliminar, do erro na identificação do sujeito passivo, o mesmo constatado no presente auto.

Este Conselho pode até ter diferentes visões de julgamentos para questões materiais entre as Turmas Julgadoras. Entretanto, não é admissível, pela segurança jurídica do administrado, ter, em um mesmo Conselho, visões antagônicas entre as Turmas sobre matérias processuais, questões preliminares.

Dessa forma, voto por acolher a preliminar de nulidade do auto de infração, por constatado vício formal, diante do erro na identificação do sujeito passivo. Aponto o vício formal, pois se está diante de defeito provocado por descumprimento de formalidades indispensáveis à existência do lançamento, mas resta presente a motivação e o contraditório.

CONCLUSÃO

Ante ao exposto, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das legações de inconstitucionalidade (Súmula Carf nº 2), e anular o lançamento por vício formal.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Juliana Marteli Fais Feriato

Fl. 18 do Acórdão n.º 2301-006.824 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.726327/2014-39