



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

Processo n° 14485.002444/2007-73
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° 2402-002.960 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS EM GERAL
Recorrente MANGELS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2006

ADMINISTRADORES - PÓLO PASSIVO - NÃO INTEGRANTES

Os administradores legais da empresa elencados pela auditoria fiscal no Relatório de Representantes Legais não integram o pólo passivo da lide, não lhes sendo atribuída qualquer responsabilidade pelo crédito lançado, seja solidária ou subsidiária. A relação tem como finalidade subsidiar a Procuradora da Fazenda Nacional na eventual necessidade de identificar as pessoas que poderiam ser responsabilizadas na esfera judicial, caso fosse constatada a prática de atos com infração de leis.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DESCUMPRIMENTO - INFRAÇÃO

Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa deixar de arrecadar mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - PREJUÍZO AO ERÁRIO - IRRELEVANTE

A ausência de prejuízo ao erário é questão irrelevante no caso de autuação pelo descumprimento de obrigação acessória. A lavratura de auto de infração é atividade vinculada da auditoria fiscal não sendo cabível verificar a existência ou não de prejuízo como condicionante para a realização deste procedimento

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIA - DUPLICIDADE DE MULTAS - NÃO OCORRÊNCIA

A multa de mora aplicada pelo descumprimento de obrigação principal e aquela aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória não se confundem, são previstas em dispositivos legais distintos, logo, não se trata de aplicação em duplicidade de multas

AUTO DE INFRAÇÃO. CORRELAÇÃO COM O LANÇAMENTO PRINCIPAL.

Uma vez que já foram julgadas as autuações cujos objetos são as contribuições correspondentes aos fatos geradores omitidos em GFIP, a autuação pelo descumprimento da obrigação acessória subsistirá relativamente àqueles fatos geradores em que as autuações correlatas foram julgadas procedentes

MULTA - ATUALIZAÇÃO - PREVISÃO LEGAL - PORTARIA

A Lei nº 8.212/1991 estabelece em seu artigo 102 que os valores expressos em moeda corrente na citada Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social. Tal atualização se dá por meio de Portaria Ministerial, cuja publicação na imprensa oficial dispensa a elaboração de quaisquer discriminativos referentes à atualização ocorrida

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Tabora Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de infração ao disposto na Lei nº 8.212/1991, art. 30, inciso I, alínea 'a', na Lei nº 10.666/2003, art. 4º, *caput* e no Decreto nº 3.048/1999, art. 216, inciso I, alínea 'a', que consiste em a empresa deixar de arrecadar mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 04), a autuada deixou de descontar dos segurados a seu serviço, entre as competências 01/2002 a 12/2006, as contribuições incidentes sobre os valores pagos a título de PLR - Participação nos Lucros e Resultados em desacordo com a lei específica a segurados empregados e segurados não identificados.

As bases para o cálculo das contribuições devidas foram as folhas de pagamento apresentadas e as informações declaradas pela empresa na DIPJ que foi obtida nos sistemas da Secretaria da Receita Federal. Tais valores foram levantados através das NFLD - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito DEBCAD 37.133.737-2 e NFLD DEBCAD 37.133.743-7 arbitrando com base na DIPJ.

A autuada teve ciência do lançamento em 19/11/2007 e apresentou defesa (fls. 23/35) onde solicita que os administradores sejam excluídos do pólo passivo da autuação.

Requer a conexão do presente Auto de Infração com as NFLD's nºs 37.133.737-2 e 37.133.743-7, eis que as infrações acessórias ora contestadas que foram imputadas à Impugnante decorrem dos débitos lançados nessas NFLD's principais.

Entende que não há como a presente autuação acessória subsistir quando reconhecida a improcedência da NFLD que a embasa.

Considera que houve violação ao princípio da legalidade e da tipicidade tributária, uma vez que não teria ocorrido a adequação da infração, hipótese descrita na norma sancionatória (ausência de tipicidade), nem a existência de norma prevista em lei que disciplinasse a conduta da Requerente tida por ilegal.

Alega que a norma do art. 92, da Lei nº 8.212/91 descreve uma conduta genérica fazendo-se necessária a aplicação de um dispositivo complementar, qual seja, o art. 283, I, "g", do Decreto nº 3.048/99.

Aduz que a conduta da autuada não trouxe qualquer prejuízo ao erário.

Alega a impossibilidade de atualização do valor da multa com base em portaria.

Ressalta a excessiva onerosidade no lançamento fiscal, dado o seu caráter dúplice quanto à aplicação de multa. Pois as NFLD's nºs 37.133.737-2 e 37.133.743-7, que

estão intimamente ligadas ao presente lançamento, já constituem o crédito tributário acrescido de multa e juros.

Questiona o limite e a desproporcionalidade da multa aplicada em face da consideração da totalidade dos empregados da empresa para apurar o primeiro.

Como foi solicitada diligência fiscal nos autos correspondentes ao lançamento das obrigações principais, a DRJ também encaminhou a presente autuação em diligência (fls. 76/77) para manifestação conclusiva quanto à alteração ou não do valor da multa aplicada neste AI.

Em resposta (fls. 79/86), a auditoria fiscal informa que como não foram alterados os valores das notificações conexas, a multa do presente auto de infração deveria ser mantida.

Devidamente intimada, a recorrente manifestou-se (fls. 89/99) repetindo os argumentos já apresentados.

Pelo Acórdão nº 16-23.970 (fls. 116/127) a 11ª Turma da DRJ/São Paulo I (SP) considerou o lançamento procedente.

Contra tal decisão, a autuada apresentou recurso tempestivo (fls. 132/165), onde mantém sua argumentação de defesa.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação do recurso interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

Entende a recorrente que os administradores devem ser excluídos do pólo passivo da autuação.

Assevere-se que a auditoria fiscal somente informou os administradores da empresa no relatório denominado Representantes Legais (fls. 06/07).

O citado relatório apenas elenca os responsáveis legais pela empresa sem, contudo, atribuir-lhe qualquer responsabilidade, seja solidária ou subsidiária. Tanto é que sequer os administradores foram intimados para apresentação de defesa.

O Relatório de Representantes Legais contém os responsáveis pela gerência da sociedade e os períodos correspondentes, dados obtidos do contrato social e alterações.

Tal relatório serve para subsidiar a Procuradora da Fazenda Nacional – PFN na necessidade de identificar as pessoas que poderiam ser responsabilizadas na esfera judicial, caso fosse constatada a prática de atos com infração de leis, conforme determina o Código Tributário Nacional art. 135, Inciso I e permitir que se cumpra o estabelecido no inciso I do § 5º art. 2º da lei nº 6.830/1980 que estabelece o seguinte:

Art. 2º Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não-tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

.....
§ 5º O Termo de Inscrição de Dívida Ativa deverá conter:

I - o nome do devedor, dos co-responsáveis e sempre que conhecido, o domicílio ou residência de um e de outros (g.n.);

Assim, não há razão no pedido da recorrente uma vez que os administradores não integram o pólo passivo da presente autuação.

A recorrente alega que houve violação ao princípio da legalidade e da tipicidade tributária, uma vez que não teria ocorrido a adequação da infração, hipótese descrita na norma sancionatória (ausência de tipicidade), nem a existência de norma prevista em lei que disciplinasse a conduta da Requerente tida por ilegal.

Alega que a norma do art. 92, da Lei nº 8.212/91 descreve uma conduta genérica fazendo-se necessária a aplicação de um dispositivo complementar, qual seja, o art. 283, I, "g", do Decreto nº 3.048/99.

Não há razão no argumento, uma vez que a obrigação acessória descumprida está devidamente tipificada e os dispositivos legais em questão foram informado à recorrente conforme se verifica na folha de rosto da presente autuação.

A autuação se deu por força do art. 30, inciso I, alínea 'a', da Lei nº 8.212/1991, que dispõe o seguinte:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

I - a empresa é obrigada a:

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

O art. 92 da Lei nº 8.212/1991 mencionado pela recorrente como sendo genérico, na verdade, não define a infração pois esta já havia sido definida no art. 30, inciso I, alínea "a", da Lei nº 8.212/1991. Tal dispositivo trata da multa a ser aplicada no caso de descumprimento da obrigação acessória e dispõe o seguinte:

Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.²⁴

Como se vê, a Lei nº 8.212/1991 tratou dos limites de multa a serem aplicados no caso de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade expressamente cominada e remeteu ao regulamento tratar a respeito.

Ora, o regulamento é o ato administrativo de competência do Poder Executivo, conforme define o Art. 84, inciso IV da Carta Magna, e tem por finalidade detalhar, esmiuçar o conteúdo da lei propriamente dita. O regulamento é inferior, hierarquicamente, à lei, não podendo contrariá-la, mas sim descer a minúcias que à lei não seria adequado.

Portanto, não ocorreu qualquer violação a princípio da legalidade ou da tipicidade.

No mérito, a recorrente alega a conexão existente entre a presente autuação e as NFLDs nº 37.133.737-2 e 37.133.743-7. Tais notificações referem-se aos processos 14485.002471/2007-46 e 14485.002463/2007-08, respectivamente, cujos recursos também foram objeto de julgamento por este colegiado.

Em ambos os casos, foi dado provimento parcial ao recurso apenas para que fossem recalculadas as contribuições do SAT da matriz e da filial Cachoeira de acordo com a alíquota correspondente à atividade preponderante nestes estabelecimentos.

Quanto ao mérito, foi mantida a procedência dos lançamentos, conforme se verifica na transcrição dos Acórdãos correspondentes:

Processo 14485.002463/2007-08 – Acórdão nº 2402.002.963

Portanto, o que levou a auditoria fiscal a efetuar o lançamento foi o fato de a recorrente não ter apresentado escrituração contábil ou documentos que demonstrassem a origem dos valores existentes na DIPJ a título de participação dos empregados, bem como os motivos pelos quais estes valores seriam superiores àqueles pagos sob o mesmo argumento de acordo com a folha de pagamento.

Tal conduta autorizou a auditoria fiscal a utilizar a prerrogativa do arbitramento cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. Tal procedimento é legalmente previsto no § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/1991, que vigia com a seguinte redação à época do lançamento:

“Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente (...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.”

Desse modo, padece de fundamento a alegação de que o lançamento não teria sido devidamente motivado e fundamentado, pois todos os elementos que compõem os autos são suficientes para a compreensão de sua existência.

Para justificar o fato de não ter oferecido à tributação os valores a título de participação dos empregados constantes da DIPJ, a recorrente afirma que a significativa divergência entre os valores apontados nos documentos em questão seria causada primordialmente pelas provisões para pagamento de PLR, as quais não corresponderiam ao efetivo pagamento, mas seriam expectativas relativas ao exercício financeiro presente que poderiam ser realizadas no exercício subsequente.

É possível de plano rejeitar tal argumento, uma vez que a recorrente não apresentou seus livros contábeis para que se pudesse comprovar a alegação de que tal diferença corresponderia a provisões.

A recorrente alega, ainda, que no caso do pagamento de participação nos lucros e resultados estariam ausentes dois requisitos necessários para caracterização do conceito de

salário, quais sejam, a habitualidade e a contraprestação pelo serviço prestado.

A alegação acima não merece acolhida em virtude de a própria recorrente não ter dado condições à auditoria fiscal, face à ausência de apresentação de documentos, de verificar as condições em que teriam sido pagas as quantias lançadas na DIPJ a título de participação dos empregados em valores superiores àqueles apurados nas folhas de pagamento.

Processo 14485.002471/2007-46 – Acórdão nº 2402.002.965

Quanto ao mérito, o cerne do recurso apresentado pela recorrente repousa na tese de que a participação nos lucros e resultados como direito constitucional, não poderia sofrer incidência de contribuição previdenciária, ainda que não cumpridos os requisitos estabelecidos na Lei nº 10.101/2000, além disso, estariam ausentes dois requisitos necessários para caracterização do conceito de salário, quais sejam, a habitualidade e a contraprestação pelo serviço prestado.

Não assiste razão à recorrente.

A parcela denominada participação nos lucros é uma garantia constitucional nos termos do inciso XI do art. 7º, in verbis:

“Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visam 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. (g.n.)”

Da leitura do dispositivo, pode-se concluir que o direito a participação dos lucros, sem vinculação à remuneração, não é auto aplicável, sendo sua eficácia limitada a edição de lei, consoante estabelece a parte final do inciso anteriormente transcrito.

A necessidade de lei com o objetivo de estabelecer as condições para que o pagamento de importâncias a título de participação nos lucros fosse desvinculado da remuneração pode ser inferida nas manifestações dos Exmos. Ministros do Supremo Tribunal Federal quando do julgamento do Mandado de Injunção nº 426, onde foi Relator o Ministro Ilmar Galvão.

O citado MI tinha por escopo suprir omissão do Poder Legislativo na regulamentação do art. 7º, inc. XI, da Constituição da República, referente a participação nos lucros dos trabalhadores e o STF julgou a citada ação prejudicada, face a superveniência da medida provisória regulamentadora.

Em seu voto, o Ministro ILMAR GALVÃO, assim se manifestou:

“O mandado de injunção pretende o reconhecimento da omissão do Congresso Nacional em regulamentar o dispositivo que garante o direito dos trabalhadores de participarem dos lucros e resultados da empresa (art. 7º, inc. IX, da CF), concedendo-se a ordem para efeito de implementar in concreto o pagamento de

tais verbas, sem prejuízo dos valores correspondentes à remuneração.

Tendo em vista a continuação da transcrição a edição, superveniente ao julgamento do presente WRIT injuncional, da Medida Provisória nº 1.136, de 26 de setembro de 1995, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências, verifica-se a perda do objeto desta impetração, a partir da possibilidade de os trabalhadores, que se achem nas condições previstas na norma constitucional invocada, terem garantida a participação nos lucros e nos resultados da empresa. (grifei)”

Para que o pagamento de participação nos lucros e resultados não sofra incidência de contribuições previdenciárias é necessário que sejam observadas as disposições da Lei nº 10.101/2000, conforme previsto na alínea “j” do parágrafo 9º do art. 28 da lei nº 8.212/91.

Analisando-se a mencionada lei, verifica-se que o pagamento efetuado pela recorrente a título de participação nos lucros não encontra amparo na mesma, senão vejamos;

Para o pagamento a título de distribuição de lucros é necessária uma série de requisitos, conforme estabelece o art. 2º da referida lei, in verbis:

“Art.2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I - comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II - convenção ou acordo coletivo.

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente (g.n.)”

A recorrente efetuou pagamentos de participação nos lucros e resultados a empregados vinculados a determinados estabelecimentos para os quais não houve negociação e, em sua defesa, argumenta que utilizou acordo firmado com trabalhadores de outra base territorial, no caso, dos

trabalhadores vinculados à filial de São Bernardo do Campo (SP).

Entendo que o acordo ou convenção coletiva efetuados para os empregados que exercem suas atividades na base territorial de determinado sindicato somente tem validade para aqueles empregados não podem ser utilizada para pagamento de PLR para empregados vinculados a filiais para os quais não houve acordo ou convenção coletiva de trabalho.

A recorrente teria efetuado pagamento de valores a título de participação nos lucros em valores superiores ao acordado, no caso de empregados com cargos de gerentes, coordenadores, supervisores, etc, os quais foram considerados pela fiscalização como Bônus ou prêmios e na filial 0004, a recorrente pagou valores superiores ao acordado por mera liberalidade.

Como já argüido, ainda que seja direito constitucional, o pagamento de PLR deve obedecer ao disposto na Lei nº 10.101/2000 a qual estabelece a necessidade de acordo ou convenção coletiva de trabalho determinando as condições para o pagamento.

Se a recorrente efetua pagamentos de valores não previstos nesses instrumentos de negociação, não cumpriu o que dispôs a lei e assim descaracteriza o pagamento como participação nos lucros e resultados, dando-lhe uma característica de verba integrante do salário de contribuição.

Outra irregularidade cometida pela recorrente, refere-se a pagamento de PLR efetuado com base em acordo em que não houve participação de representante do sindicato e tampouco o arquivamento do instrumento de negociação na entidade sindical.

Embora a recorrente entenda que tal fato não é suficiente para descaracterizar o pagamento efetuado como participação nos lucros e resultados, cabe comentar que a própria Lei 10.101/2000 estabeleceu que a comissão a ser formada para negociação da participação nos lucros e resultados deveria ser integrada, além dos representantes escolhidos pelas partes, por um representante do Sindicato da categoria;

*O legislador ordinário fez constar na lei essa determinação, pelo simples fato de que a participação do representante do Sindicato nas negociações entre empresa e trabalhador é **Preceito Constitucional** disposto no inciso VI do art. 8º da Carta Magna e nesse sentido, pressuposto de validade do acordo firmado;*

“Art. 8º É livre a associação profissional ou sindical, observado o seguinte: (...)

VI - é obrigatória a participação dos sindicatos nas negociações coletivas de trabalho Assim, entendo que para que se considere cumprido o dispositivo legal, é necessário não só a participação do sindicato na negociação do acordo como também o arquivamento do acordo no Sindicato da categoria.”

Como se vê, mantidas as notificações conexas no mérito, outro destino não pode ter o presente auto de infração que não o de prevalecer.

A recorrente alega ainda duplicidade de multas aplicadas e ausência de prejuízo ao erário.

Cumprido dizer que quando do lançamento das obrigações principais foram apurados juros e multa de mora. Já quanto ao descumprimento da obrigação acessória, foi aplicada a multa punitiva.

Tanto a multa moratória da obrigação principal como a multa punitiva da obrigação acessória são devidas e foram aplicadas com base em dispositivos legais distintos, assim, não há que se falar em duplicidade de multas.

No que tange à alegação de ausência de prejuízo ao erário, tal questão é irrelevante, uma vez que a atuação pelo descumprimento de obrigação acessória e atividade vinculada da auditoria fiscal não sendo cabível verificar a existência ou não de prejuízo como condicionante para a lavratura do auto de infração.

A recorrente também alega a impossibilidade da multa ser atualizada por meio de portaria.

Mais uma vez, não assiste razão à recorrente.

O art. 102 da Lei nº 8.212/1991 estabelece que os valores expressos em moeda corrente na citada Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social.

O reajustamento em questão se dá por meio de Portaria e o valor da multa aplicada foi determinado pela Portaria Ministerial n. 142, de 11/04/2007, art. 10, V, abaixo transcrito:

"Art. 9. A partir de 1º de abril de 2007: (...)

V - o valor da multa pela infração a qualquer dispositivo do Regulamento da Previdência Social - RPS, para a qual não haja penalidade expressamente cominada (art. 283), varia, conforme a gravidade da infração, de R\$ 1.195,13 (um mil cento e noventa e cinco reais e treze centavos) a R\$ 119.512,33 (cento e dezenove mil quinhentos e doze reais e trinta e três centavos);

Como a citada portaria foi devidamente publicada no Diário Oficial da União de 12/04/2007, ou seja, foi dada a publicidade necessária ao documento, não há qualquer irregularidade na definição do valor da multa aplicada.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Ana Maria Bandeira – Relatora

CÓPIA