



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

Processo nº 14485.003387/2007-40
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 2201-003.596 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado PHILIPS DO BRASIL LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO.

Não há contradição do Acórdão que enfrenta questões relacionadas ao objeto da autuação e expressamente tratadas pelo Acórdão de 1ª Instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e não acolher os embargos propostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator.

EDITADO EM: 22/05/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, Jose Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Tratam-se de embargos de declaração propostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 2803-003.074, fl. 185/188, exarado pela 3ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 2004

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO COMPLETA DO FATO E SUAS FONTES. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

Fulcro nos artigos 33, da Lei n. 8.212/1991, qualquer lançamento de crédito tributário deve conter todos os motivos fáticos e legais, bem como descrição precisa dos fatos ocorridos e suas fontes para apuração do crédito tributário, sob pena de nulidade por vício material obedecendo o art. 142 do CTN.

Recurso Voluntário Provido Crédito Tributário Exonerado

Cientificada do Acórdão em 10/12/2014, fl. 190, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou embargos de declaração formalizados pela petição de fl. 191/194, em 18/12/2014.

A representação da Fazenda questiona o fato da decisão embargada afirmar que no Auto de Infração e no Relatório Fiscal não há qualquer referência de como foi descaracterizado o Programa de Participação nos Lucros ou Resultados da empresa com vistas a considerar as verbas pagas a este título como de natureza remuneratória, afirmando que o objeto da acusação fiscal está relacionado ao descumprimento de obrigação acessória relativa ao registro contábil da PLR.

Após apresentar as considerações e fundamentos legais que julgou pertinentes, pleiteou a retificação do Acórdão embargado para nele fazer constar as razões de convencimento da Turma Julgadora.

Em 23 de dezembro de 2014, o Sr. Presidente da 3ª Turma Especial da 2ª Seção do CARF, concordando com os termos do despacho de admissibilidade acostado às folhas 197, admite os embargos.

E o relatório necessário

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

Inicialmente, expresso minha discordância com os pressupostos de admissibilidade contidos no despacho de fls. 191, que embora tenha concluído que há parcial razão na oposição dos embargos e que as questões de julgamentos poderiam ser melhor aclaradas, não aponta um único ponto para lastrear tais conclusões.

Vejamos com maior detalhes o que diz a Fazenda Nacional:

No ver do r. acórdão, a acusação fiscal malferiu os direitos e as garantias individuais do contraditório e da ampla defesa. Diz a respeito o v. voto condutor do r. acórdão, verbis:

*‘(...) a decisão a quo e a autoridade lançadora equivocaram-se pois, nem no relatório fiscal nem em outros documentos dos autos, há indicação das efetivas diferenças de informação, acusadas para a aplicação da sanção. Efetivamente, **no auto de infração, nem em seu relatório fiscal, há qualquer referência de como foi descaracterizado o PRL da empresa como verba não remuneratória** (art. 28, §9º, j, da Lei n. 8.212/1991, c/c Lei n. 10.101/2000), para fins de considerá-la de natureza remuneratória devendo ser contabilizada em conta e rubrica contábil com finalidade de registro de tais tipos de verba. E a razão está na própria preterição ao direito de defesa da Recorrente. (...)’*

Ocorre que a acusação fiscal tem por objeto o descumprimento de obrigação acessória relativa ao registro contábil do PRL, com fulcro na Lei nº 8.212, art. 32, inciso II, c/c o Decreto nº 3.048, art. 225, inciso II, §§ 13 a 17.

Vale transcrever os termos do auto de infração, verbis:

“Em ação fiscal na empresa constatamos que esta lançou nos livros contábeis os valores correspondentes a remuneração dos serviços prestados pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados em duas contas do Passivo: 61017 - de Nome da conta Participação nos Resultados e a partir de 2004 na conta 610 40 11 - de Nome Participação nos Resultados - Diretos e 610 40 12 e Participação nos Resultados - Indiretos. No entanto a empresa deveria lançar os valores de remuneração dos segurados em conta específica. Segue cópia de uma folha impressa do balancete em meio digital apresentado pela empresa como exemplo somente na 11ª via deste Auto. Os fatos acima estão em desacordo com a Lei n 8.212, de 24.07.91, art. 32, inc. II, combinado com o art. 225, II, e §§13 a 17 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n 3.048, de 06.05.99.”

Portanto, o Fisco não descaracterizou o PRL, mas sim indicou que o Embargado deixou de efetuar os registros contábeis devidos.

Acaso o Fisco tenha descaracterizado o PRL, essa acusação não foi objeto dos autos de infração que instruíram a presente autuação.

Cabe concluir, então, que há manifesta dissociação entre o objeto da acusação fiscal e o provimento vazado pelo r. acórdão.

Decerto que o r. acórdão da d. DRJ se manifestou a respeito da descaracterização do PRL.

Contudo, a referida manifestação está destituída de qualquer validade, ao menos em relação a presente autuação fiscal.

Seria, pois, o caso de um mero argumento obiter dictum sem influência na lide.

Nessa toada, cabe redirecionar a discussão da lide para o verdadeiro objeto da acusação fiscal – o descumprimento de obrigação acessória, na forma do disposto pela Lei nº 8.212, art. 32, inciso II, c/c o Decreto nº 3.048, art. 225, inciso II, §§ 13 a 17.

Relevante trazermos à balha os termos do Acórdão embargado, o qual, em razão de sua concisão, terá o voto integralmente destacado:

I O recurso foi apresentado tempestivamente, conforme supra relatado, atendido os pressupostos de admissibilidade, assim deve o mesmo ser conhecido.

II Entendo que a decisão a quo e a autoridade lançadora equivocaram-se pois, nem no relatório fiscal nem em outros documentos dos autos, há indicação das efetivas diferenças de informação, acusadas para a aplicação da sanção. Efetivamente, no auto de infração, nem em seu relatório fiscal, há qualquer referência de como foi descaracterizado o PRL da empresa como verba não remuneratória (art. 28, §9º, j, da Lei n. 8.212/1991, c/c Lei nº 10.101/2000), para fins de considerá-la de natureza remuneratória devendo ser contabilizada em conta e rubrica contábil com finalidade de registro de tais tipos de verba. E a razão está na própria preterição ao direito de defesa da Recorrente.

Conforme o que dispõe o art. 142, do CTN, c/c art. 33 e 37 da Lei nº 8.212/2010, o lançamento tributário deve ser demonstrar claramente quais são os seus fundamentos fáticos e jurídicos, sob pena de nulidade. Isso inclui o ônus probatório da Administração em trazer elementos probantes e legais que subsidiem a constituição do crédito tributário, para em um segundo momento demonstrar de forma clara o fenômeno da subsunção da norma aos eventos por eles representados (art. 9º, do Dec. 70.235/72). O lançamento objeto da decisão recorrida deve preencher os requisitos da legalidade impostos pelo art. 142, do CTN, bem como da legislação ordinária, em especial o art. 33 e 37 da Lei n. 8.212/1991 e Decreto nº 70.235/1972. Tais determinações são necessárias inclusive para que haja o real respeito à garantia de contraditório e ampla defesa e ao devido processo legal (art. 5, LV da CF/1988)

“sendo, o lançamento, o ato através do qual se identifica a ocorrência do fato gerador, determina-se a matéria tributável, calcula-se o montante devido, identifica-se o sujeito passivo e, em sendo o caso, aplica-se a penalidade cabível, nos termos da redação do art. 142 do CTN, certo é que do documento que formaliza o lançamento deve constar referência clara a todos estes elementos, fazendo-se necessário, ainda, a indicação inequívoca e precisa da norma tributária impositiva incidente”

(PAUSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência. 3ª ed., Porto Alegre : Livraria do Advogado, 2001, p. 706).

Revedo posicionamentos anteriores, pelas razões acima, observa-se que a norma individual e concreta em que não demonstra todas as suas facetas, prejudica a sua aplicação e a possibilidade de defesa do contribuinte perante o Fisco (art. 59, I, do Dec.70.235/1972). A deficitária construção da norma individual e concreta do tributo ou da sanção, algo além da mera formalidade extrínseca do ato de constituição do crédito, afetando o seu âmago. Conforme jurisprudência do Conselho de Contribuintes:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO EX OFICIO — É nulo o Ato Administrativo de Lançamento, formalizado com inegável insuficiência na descrição dos fatos, não permitindo que o sujeito passivo pudesse exercer, como lhe outorga o ordenamento jurídico, o amplo direito de defesa, notadamente por desconhecer, com a necessária nitidez, o conteúdo do ilícito que lhe está sendo imputado. Trata-se, no caso, de nulidade por vício material, na medida em que alta conteúdo ao ato, o que implica inocorrência da hipótese reincidência." (1º Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Recurso nº132.213 — Acórdão nº10194049, Sessão de 06/12/2002, unânime)

Dessa forma, está claro que com meras alegações circunstanciais, e com os documentos probantes na forma apresentada nos autos, não se poderia constituir o crédito tributário impugnado contra a Recorrente. Tal matéria representa um vício material.

Conforme, o arts. 17, 18, 19, do Decreto n. 70235, a possibilidade de inovação no lançamento somente pode ser realizada antes do julgamento em primeira instância administrativa, nem pode ser incrementada pelo julgador de primeiro grau, restando apenas a decretação de nulidade.

Isso posto, meu voto é para CONHECER O RECURSO VOLUNTÁRIO, CONCEDENDO TOTAL PROVIMENTO, no sentido de reformar a decisão a quo e decretar a nulidade do lançamento por vício material.

Conforme se vê acima e em fl. 23, a Fiscalização lastreou o lançamento na constatação de que a empresa lançou em seus livros contábeis os valores correspondentes à remuneração dos serviços prestados pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados, em duas contas do Passivo (610 40 11 - Participação nos Resultados - Diretos e 610 40 12 e Participação nos Resultados - Indiretos), afirmando que a empresa deveria lançar os valores de remuneração dos segurados em conta específica.

Ora, se a própria fiscalização aponta que a empresa lançou os valores pagos a título de PLR em contas intituladas de PLR, o que estaria errado? Qual foi o motivo do lançamento?

A resposta a tais questionamentos aparece no esforço da Delegacia da Receita Federal de Julgamento que, ao identificar outros autos de infração lançados no mesmo

procedimento fiscal, os quais constam do Termo de Encerramento de fl. 35, associou a presente autuação às infrações identificadas em outros lançamentos.

Vejamos o que Julgador de 1ª Instância incluiu em seu relatório sobre o questionamento efetuado pelo contribuinte em sua impugnação, fl. 121:

3.1. que no relatório fiscal a fiscalização não mencionou os fundamentos para a exigência da multa. Que a fiscalização apenas aduziu que a autuada teria deixado de informar na contabilidade, em título remuneração, valores tributáveis e referentes à participação nos lucros e resultados. Que se a lei prevê a desvinculação da participação nos lucros do conceito de salário-de-contribuição, deveria a fiscalização apresentar o motivo de entender que tal verba seria tributável, devendo ser informada como remuneração na contabilidade. Como ela não apresentou os motivos, a autuação é nula.

Para contrapor tais argumentos, o Relator pontuou, fl. 123:

6.1. Portanto, o que motivou a autuação foi o fato de a Impugnante não ter contabilizado como fatos geradores de contribuição previdenciária remunerações pagas a segurados empregados a seu serviço. Ditas remunerações decorrem de pagamentos efetuados a título de PLR, em desacordo com a Lei 10.101/00, os quais foram contabilizados como PLR e não como remuneração.

6.2. As contribuições incidentes sobre referidos pagamentos foram constituídas, através das NFLDs nº 37.062.671-0, 37.062.670-2 e 37.062.672-9, e julgadas procedentes pelos acórdãos 16-17.228, de 21/05/2008 e 16-17.373 e 16-17.374, ambos de 05/06/2008.

O que se tem, portanto, é que a afirmação da Auditor Fiscal de que os registros contábeis efetuados pela empresa deveriam ter sido em conta de remuneração de segurados e não em conta de PLR tem origem na sua convicção de que, em sua essência, os valores contabilizados não se referem a Participação nos Lucros, por terem sido pagos em desacordo com a Lei 10.101/2000.

Contudo, no relatório fiscal, não há qualquer associação entre o lançamento em tela e os lançamentos que tiveram como objeto a descon sideração da PLR e a tributação dos mesmos valores por serem considerados salário-de-contribuição.

Daí a conclusão em sede de 2ª Instância, em que o voto condutor do Acórdão, que ressalte-se julga o recurso contra a decisão de 1ª Instância, concluiu que *"Entendo que a decisão a quo e a autoridade lançadora equivocaram-se pois, nem no relatório fiscal nem em outros documentos dos autos, há indicação das efetivas diferenças de informação, acusadas para a aplicação da sanção"*.

Continua o Conselheiro apresentando suas razões de decidir afirmando que entende que *"está claro que com meras alegações circunstanciais, e com os documentos probantes na forma apresentada nos autos, não se poderia constituir o crédito tributário impugnado contra a Recorrente. Tal matéria representa um vício material"*.

Entendeu, ainda, que não é possível, assim como ocorreu, incrementar o lançamento no julgamento de primeiro grau.

Portanto, ao contrário do que afirma a PFN, o Acórdão embargado não está dissociado do objeto da acusação fiscal. Ademais, a manifestação da DRJ sobre a descaracterização da PLR não é exatamente dispensável e sem influência para a lide, pois, como visto, foi fruto do esforço do Julgador para complementar o lançamento naquilo em que foi econômico, a descrição dos fatos, o que, segundo o entendimento manifestado pelo Colegiado de 2ª Instância, resulta em nulidade por vício material, por não ter observado integralmente os preceitos do art. 142 da Lei 5.172/66 (CTN).

Conclusão:

Desta forma, considerando as razões e fundamentos legais acima expostos, voto por conhecer e não acolher os embargos propostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Carlos Alberto do A Azeredo - Relator