



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

Processo nº 16095.000419/2007-74
Recurso nº 999.999 Embargos
Acórdão nº 2302-003.645 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de fevereiro de 2015
Matéria Salário Indireto Participação nos Lucros e Resultados
Embargante AUTORIDADE PREPARADORA - DRF
Interessado FUNDAÇÃO PARA O REMÉDIO POPULAR - FURP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2000 a 31/12/2000, 01/03/2002 a 31/03/2002, 01/02/2003 a 28/02/2003, 01/03/2004 a 31/03/2004, 01/03/2005 a 31/03/2005, 01/02/2006 a 28/02/2006, 01/09/2006 a 30/09/2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DECISÃO PROFERIDA COM FUNDAMENTOS DIVERSOS DAQUELES QUE SUSTENTARAM O LANÇAMENTO

Com efeito, este entendimento encontra amparo no Decreto nº 70.235/72 que, ao tratar das nulidades, deixa claro no inciso II, do artigo 59, que são nulas as decisões proferidas com a preterição do direito de defesa.

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos em acolher os Embargos de Declaração opostos para que conste do Acórdão embargado o comando quanto à emissão de nova decisão de primeira instância, onde a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento enfrente, exclusivamente, as matérias de fato e de direito motivadoras do lançamento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

PRESIDENTE DA SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO NA DATA DA FORMALIZAÇÃO.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Relator ad hoc na data da formalização.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: LIEGE LACROIX THOMASI (Presidente e Relatora), ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, ARLINDO DA COSTA E SILVA, LEO MEIRELLES DO AMARAL, JULIANA CAMPOS DE CARVALHO CRUZ, LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES.

Relatório

Conselheiro Marcelo Oliveira - Relator designado ad hoc na data da formalização

Para registro e esclarecimento, pelo fato do conselheiro responsável pelo relatório ter deixado o colegiado antes de sua formalização, fui designado AD HOC para fazê-lo.

Esclareço que aqui reproduzo o relato deixado pelo conselheiro nos sistemas internos do CARF, com as quais não necessariamente concordo.

Feito o registro.

Trata a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, lavrada em 19/09/2007 e cientificada ao sujeito passivo acima identificado em 21/09/2007, de contribuições previdenciárias patronais, as relativas ao Seguro Acidente do Trabalho e as destinadas às terceiras entidades, incidentes sobre valores pagos aos segurados empregados a título de Participação nos Lucros e Resultados, em desconformidade com a norma legal, nas competências 12/2000, 03/2002, 02/2003, 03/2004, 03/2005 02/2006 e 09/2006.

O Relatório Fiscal de fls. 57/65, traz que a notificada é entidade sem fins lucrativos, que não distribui resultados a seus dirigentes, que aplica integralmente seus recursos na consecução de suas atividades e em seu patrimônio, sendo que em caso de extinção, seus bens e direitos serão incorporados ao patrimônio do Estado. Desta forma, está excluída da abrangência da Lei n.º 10.101/2000, na forma do inciso II, do parágrafo 3º, do seu artigo 2º.

Na sua peça de defesa a notificada alega que o crédito lançado está parcialmente decadente; que a fiscalização agiu com extremo rigor, não sendo atentado para o princípio da dupla visita; que a lei permite o pagamento de PLR na forma como disposto pelas Convenções Coletivas de Trabalho da Federação dos Trabalhadores nas Indústrias Químicas e Farmacêuticas do Estado de São Paulo e respectivos Sindicatos a ela filiados, bem como da Federação das Indústrias do Estado de São Paulo e os Sindicatos a ela filiados. Aduz que os pagamentos de PLR são efetuados em conformidade com as convenções coletivas que possui o claro regramento estabelecido pela legislação.

Acórdão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Campinas, às fls. 977/986, julgou o lançamento procedente em parte para excluir do lançamento a competência de 12/2000, frente à decadência exposta no artigo 173, I do Código Tributário Nacional.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, onde alega:

a) que as notificações sejam endereçadas ao seu patrono;

b) a decadência da competência 03/2002;

- c) excessivo rigor da fiscalização que não cumpriu com seu papel orientador;
- d) que não foi cumprido o papel da dupla visita para ver se a fundação cumpriu com as orientações anteriormente dadas, o que leva à nulidade da notificação;
- e) que não teve o intuito de fraudar a lei;
- f) que o órgão julgador atestou que o lançamento foi equivocado porque o Fisco não demonstrou que a entidade estava enquadrada na exceção prevista no §3º do art. 2º da Lei n.º 10.101/2000;
- g) que comprovou que a PLR paga atende o disposto pela convenções coletivas e nos exatos termos da lei;
- h) para confirmar a regularidade no pagamento da PLR, junta documentos para comprovar sua filiação ao SINDUSFARMA - Sindicato das Indústrias de Produtos Farmacêuticos no Estado de São Paulo;
- i) que a juntada de documentos há de ser deferida porque as razões expostas na decisão recorrida não constavam da fundamentação da autuação, nos termos do §1º, do inciso III, do artigo 7º, da Portaria RFB n.º 10.875/2007;
- j) que restam plenamente atendidas as exigências legais para o pagamento da PLR, e
- k) por fim, requer o provimento do recurso para acatar as preliminares e declarar nula a notificação ou julgá-la improcedente. Alternativamente, requer que seja excluída a competência 03/2002, pela homologação tácita do crédito.

Os autos vieram a julgamento e Acórdão deste Colegiado de nº 2302-003.422, datado de 08/10/2014, anulou a decisão de primeira instância nos termos do inciso II, art. 59, do Decreto 70.235/72, porque foram modificados os fundamentos jurídicos do lançamento de débito, ocasionando cerceamento de defesa ao contribuinte.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Guarulhos embargou o Acórdão porque não foi atendido o parágrafo 2º do artigo 59 do Decreto 70.235/72, ou seja, não foram determinadas as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo:

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo. (g.n.)

Os embargos foram acolhidos, porque com efeito, a decisão embargada não deixou explícitas as medidas a serem implementadas para o prosseguimento do processo administrativo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira - Relator designado ad hoc na data da formalização

Para registro e esclarecimento, pelo fato do conselheiro responsável pelo voto ter deixado o CARF antes de sua formalização, fui designado AD HOC para fazê-lo.

Esclareço que aqui reproduzo - integralmente - as razões de decidir do então conselheiro, constantes dos arquivos do CARF, com as quais não necessariamente concordo.

Feito o registro.

O recurso cumpriu com o requisito de admissibilidade, devendo ser conhecido e examinado.

Das Preliminares

INTIMAÇÃO AO PATRONO

Quanto ao pedido de que as intimações sejam dirigidas ao endereço do patrono da recorrente, verifica-se que tal pedido não pode ser acolhido, diante do que estabelece o art. 23 do Decreto nº 70.235/72, bem como art.10, I a IV, §§ 1º a 4º do Decreto nº 7.574/2011:

Decreto nº 70.235/72

“Art. 23. Far-se-á a intimação:

I pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;

II por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

III por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e

§ 1º O edital será publicado, uma única vez, em órgão de imprensa oficial local, ou afixado em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação.

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação;

III quinze dias após a publicação ou afixação do edital, se este for o meio utilizado.

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos I e II deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência.

§ 4º Considera-se domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo o do endereço postal, eletrônico ou de fax, por ele fornecido, para fins cadastrais, à Secretaria da Receita Federal.”

Decreto nº 7574/2011

“Art. 10. As formas de intimação são as seguintes:

I pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23, inciso II, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997, art. 67);

II por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23, inciso II, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997, art. 67);

III – por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:

a) no endereço da administração tributária na internet;

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23, inciso III, com a redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005, art. 113); ou

IV por edital, quando resultarem improficuos os meios previstos nos incisos I a III do caput ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, publicado (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23, § 1º, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, art. 25):

a) no endereço da administração tributária na Internet;

b) em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou

c) uma única vez, em órgão da imprensa oficial local.

§ 1º A utilização das formas de intimação previstas nos incisos I a III não está sujeita a ordem de preferência (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23, § 3º, com a redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005, art. 113).

§ 2º Para fins de intimação por meio das formas previstas nos incisos II e III, considera-se domicílio tributário do sujeito

passivo (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23, § 4º, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997, art. 67):

I o endereço postal fornecido à administração tributária, para fins cadastrais; e

II o endereço eletrônico atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23, § 4º, inciso II, com a redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005, art. 113).

§ 3º O endereço eletrônico de que trata o inciso II do § 2º somente será implementado com expresso consentimento do sujeito passivo, e a administração tributária informar-lhe-á as normas e condições de sua utilização e manutenção (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23, § 5º, com a redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005, art. 113).

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil expedirá atos complementares às normas previstas neste artigo (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23, § 6º, com a redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005, art. 113).

Portanto, conclui-se por descabida a pretensão de que as intimações, publicações ou notificações sejam efetuadas no endereço do patrono da recorrente, que é diverso do endereço do seu domicílio fiscal.

DECADÊNCIA

A notificação refere-se ao período 12/2000 a 09/2006 e foi lavrada em 19/09/2007, com ciência pelo sujeito passivo em 21/09/2007.

A decisão recorrida já reconheceu a decadência com base no artigo 173, I do Código Tributário Nacional e excluiu do lançamento a competência 12/2000.

Entendo que não há reparos a fazer no Acórdão recorrido, porque embora nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, tenha declarado inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editado a Súmula Vinculante nº 08, que após a sua publicação na imprensa oficial, que se deu em 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a sua aplicação, é de se ver que as contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação e assim devem observar a regra prevista no art. 150, parágrafo 4º do CTN.

Havendo, então o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN. Entretanto, somente se homologa pagamento, caso esse não exista, não há o que ser homologado, devendo ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN. Caso tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, sendo aplicado necessariamente o disposto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

No caso presente, não há nos autos prova de que o contribuinte tenha efetuado, no período lançado, outros recolhimentos previdenciários, até porque o Termo de

Encerramento de Ação Fiscal às fls. 33, relaciona outras Notificações Fiscais de Lançamento de Débito no período ora lançado e o recorrente não colacionou qualquer prova de efetivo recolhimento de contribuições no período de 12/2000 a 09/2006. Por esta razão deve ser aplicado o artigo 173, I do CTN, mantendo-se apenas a exclusão da competência 12/2000, neste lançamento:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

DA NULIDADE DA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA

Compulsando os autos, em especial o Relatório Fiscal que sustenta o lançamento e o Acórdão recorrido é de se ver que este negou provimento à impugnação interposta pelo contribuinte, quanto ao mérito da notificação, mas por fundamentos diversos daqueles apontados pelo Fisco como a motivação do levantamento de débito.

De acordo com o Relatório Fiscal, os fatos geradores que originaram o lançamento foram os pagamentos efetuados aos segurados empregados a título de Participação nos Lucros e Resultados, que não foram assim considerados porque entendeu que a Lei n.º 10.101/2000, não se aplica a recorrente, na forma como disposto pelo inciso II, do parágrafo 3º, do seu artigo 2º, que transcrevo a seguir

Lei n.º 10101/2000

Art.2ºA 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:

(...)

§3ºNão se equipara a empresa, para os fins desta Lei:

I-a pessoa física;

II-a entidade sem fins lucrativos que, cumulativamente:

a) não distribua resultados, a qualquer título, ainda que indiretamente, a dirigentes, administradores ou empresas vinculadas;

b) aplique integralmente os seus recursos em sua atividade institucional e no País;

c) destine o seu patrimônio a entidade congênere ou ao poder público, em caso de encerramento de suas atividades;

d)mantenha escrituração contábil capaz de comprovar a observância dos demais requisitos deste inciso, e das normas fiscais, comerciais e de direito econômico que lhe sejam aplicáveis.(grifei)

O Fisco traz no seu relatório que a recorrente é uma fundação sem fins lucrativos, cujos bens e direitos serão utilizados exclusivamente na consecução de seus objetivos e em caso de extinção tais bens e direitos serão incorporados ao patrimônio do Estado. Aduz, também, que os dirigentes não são remunerados, conforme o estatuto da entidade, o que a enquadra na exceção exposta no parágrafo 3º, do artigo 2º, da Lei n.º 10.101/2000. Transcrevo partes do Relatório Fiscal que trazem a motivação do lançamento:

3.2 Passemos então à notificada, que é uma Fundação, sem fins lucrativos, instituída pela Lei estadual Nº 10.071 de 10.04.1968 (cópia acostada), e observemos o que reza os parágrafos 1º e 2º do artigo 30 da Lei que a instituiu :

"Artigo 3º (...)

Parágrafo 1º- A Fundação, sempre que possível, aplicará recursos na formação de patrimônio rentável.

Parágrafo 2º- Os bens e direitos da Fundação serão utilizados exclusivamente na consecução de seus objetivos.

Parágrafo 3º- No caso de extinção da Fundação, seus bens e direitos serão incorporados ao patrimônio do Estado. "

Tais dispositivos são ratificados pelo artigo 7º e parágrafos do estatuto da notificada (cópia acostada), que também em consonância com a Lei, determina em seu artigo 5º que a administração da FURP é de competência do Conselho Deliberativo (órgão de decisão) e da Superintendência (órgão executivo). Quanto a remuneração dos gestores temos em relação aos membros do Conselho Deliberativo, o parágrafo 5º do artigo 7º do Estatuto da FURP :

"Artigo 7º (...)

Parágrafo 5º - Os membros do Conselho Deliberativo farão jus a gratificação, por sessão a que comparecerem, correspondente a 5% da média dos salários atribuídos, no mês em que se realizar a sessão, aos Gerentes Gerais da FURP."

E quanto a remuneração do Superintendente , o parágrafo 2º do artigo 12 do Estatuto:

"Artigo 12 (...)

Parágrafo 2º - O superintendente não será remunerado como administrador da FURP.

Não haverá incompatibilidade, entretanto, para o exercício de atividades executivas no setor industrial , em cargo de confiança, cujo contrato realizará nos termos do artigo 18, com

o Conselho Deliberativo, se de que qualquer outra forma não for remunerado pelo poder público. "

3.3 Assim temos em síntese, que a notificada é uma entidade sem fins lucrativos, que não distribui resultados a seus dirigentes/administradores, aplica integralmente seus recursos na consecução de suas atividades e em seu patrimônio, e no caso de extinção da Fundação, seus bens e direitos serão incorporados ao patrimônio do Estado. Preenche assim, cumulativamente, todos os requisitos legais previstos no inciso II do parágrafo 3º do artigo 2º da Lei Nº 10.101/2000, retro-transcrito, para estar excluída da abrangência da referida Lei;

4. Portanto, por todas as considerações aqui expostas, mormente o pagamento pela notificada de verba a título de participação nos resultados, sem o respaldo de norma infra-constitucional regulamentadora, caracteriza tal prestação como salário de contribuição para fins de incidência da contribuição previdenciária, não restando outra alternativa à fiscalização a não ser os valores devidos;

A decisão recorrida, por sua vez, entendeu que a autoridade lançadora não demonstrou que a recorrente atende aos requisitos de tratam as alíneas do parágrafo 3º, do artigo 2º, da Lei n.º 10.101/2000, para não sujeitar-se a mesma, além de dizer que o estatuto da entidade não faz menção de que não possui finalidade lucrativa. Todavia, mantém o crédito lançado, sob o argumento de que as Convenções Coletivas de Trabalho juntadas não estão em conformidade com a Lei n.º 10.101/2000, que não há comprovação de que a entidade seja filiada aos sindicatos que avalizaram as Convenções e que não foram cumpridas as regras da Lei n.º 10.101/2000, para possibilitar que os pagamentos efetuados sejam tomados como Participação nos Lucros e Resultados, nos seguintes termos:

"Embora a autoridade fiscal tenha fundamentado o presente lançamento nesses dispositivos, conforme subitens 11, 3.2 e 3.3 de seu relatório (fls. 29 a 31), é de se ressaltar que não consta da Lei instituidora da Fundação em questão (fls. 63 a 66) ; bem como do seu Estatuto (fls. 56 a 62) disposição expressa no sentido de que não possui finalidade lucrativa.

Além do que essa autoridade deixou de demonstrar que essa Fundação atende, CUMULATIVAMENTE, os requisitos de que trata as alíneas acima transcritas

Destarte, o lançamento há de ser mantido. Isto porque as Convenções Coletivas juntadas não estão em conformidade com o § 1º do art. 21 da Lei nº 10.101/200, acima transcrito. Isto porque não basta que haja a simples previsão de datas e de um valor a ser pago a título de PLR, como se verifica dessas Convenções. Pois, para que o PLR não constitua base de incidência da contribuição previdenciária é necessário que, repetindo, constem dos instrumentos de negociação regras claras e objetivas, mecanismos de aferição mediante a fixação de critérios e condições relativos à produtividade, qualidade ou lucratividade e, ainda, programas de metas pactuadas previamente entre os sindicatos de patrão e empregados, o que não se verificou.

E, finalmente, porque não há provas nos autos de que a notificada e/ou seus empregados pertencem a algum dos sindicatos que foram partes dessas convenções.

Ademais, as verbas recebidas por segurados empregados 'a título de "Participação nos Lucros Resultados" somente se excluem da base de cálculo das contribuições previdenciárias se comprovada a pertinência aos ditames da Lei que regulou a matéria (Lei nº 10.101/2000).

Assim, a FURP ao se distanciar dos requisitos estabelecidos na norma reguladora, fica sujeita a tributação uma vez que a Lei nº 8.212/91, no art. 28, § 9º, alínea. J condicionou a exclusão dessa parcela à estrita observância da lei específica."

Do exame das peças referenciadas vemos a não observância do princípio da Imutabilidade do Lançamento, porque a decisão exarada inovou quanto aos fundamentos que nortearam o lançamento de débito, atitude que não lhe compete, nos termos do artigo 145, do Código Tributário Nacional.

Tal diploma legal assinala que a constituição do crédito tributário é de competência da autoridade administrativa e que uma vez constituído e regularmente notificado ao sujeito passivo, a autoridade fiscal não mais poderá modificá-lo, salvo nas restritas hipóteses trazidas pelo citado artigo:

“Art. 145. O lançamento regularmente modificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I – impugnação do sujeito passivo;

II – recurso de ofício;

III – iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no art. 149”.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I. quando a lei assim o determine;

II. quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III. quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV. quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V. quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI. quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII. quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII. quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX. quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade essencial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Assim, se a autoridade fiscal cometeu qualquer irregularidade, contrária ao interesse do sujeito passivo, ele tem a oportunidade de anulá-lo por meio do exercício da impugnação administrativa ou através de ação judicial.

Por outro lado, caso a autoridade administrativa julgadora entenda que o lançamento tributário não traduz a realidade dos fatos, seja porque contribuinte comprovou o pagamento da obrigação tributária, ou em razão do provimento das razões formuladas voltadas a demonstrar a existência de vícios ocorridos no lançamento fiscal ou ainda no exercício da verdade material, cabe a ela anular o lançamento e recorrer de ofício se ultrapassado o valor de alçada previsto na legislação tributária, devolvendo a matéria para reexame.

Ressalto que a lei tributária confere a possibilidade da autoridade administrativa rever seus atos, ou seja, modificar os atos administrativos tributários praticados, como conferem os artigos 145, 146 e 149 do Código Tributário Nacional. Entretanto, esse poder conferido à Fazenda Pública de alteração do ato administrativo tributário não é ilimitado, não se confere à Administração Tributária poder irrestrito para modificar o ato administrativo tributário; ela encontra limites legais.

O Decreto 70.235/1972, disciplina o Processo Administrativo Fiscal trazendo as fases do processo, a atuação da administração tributária, as condições para a elaboração do lançamento e a forma dos contribuintes exercerem seu direito à ampla defesa e ao contraditório.

Nas regras expostas pelo citado Decreto, vê-se uma nítida diferenciação entre as fases de fiscalização, de lançamento e de julgamento, cabendo ao agente fiscal a verificação da correta aplicação da legislação tributária, com o adimplemento das obrigações, principais e acessórias, presentes na legislação.

Quando a fiscalização verificar que o contribuinte não cumpriu com os ditames legais, procede à lavratura do pertinente auto de infração obedecendo os requisitos previstos na legislação e ao julgador cabe a responsabilidade de analisar a certeza do crédito lançado, com a verificação dos fatos expostos pelo Fisco e das razões e argumentos

apresentados pelo sujeito passivo. Após tal exame, o julgador pode decidir pela procedência, improcedência ou nulidade do lançamento.

Destarte, não cabe ao julgador sanar o lançamento. Assim, se da análise dos fatos elencados a autoridade julgadora de 1ª Instância entendeu que não houve a comprovação do que foi trazido como motivação para a ocorrência do fato gerador de contribuição previdenciária, como no caso em análise, não lhe cabe manter o lançamento por fatos que entende cabíveis, mas totalmente diversos daqueles expostos pelo Fisco e cientificados ao sujeito passivo.

É mister que somente a autoridade fiscal lançadora pode sanar o lançamento, sob pena de cerceamento de defesa. Ora se o contribuinte foi autuado por determinadas razões, contra as mesmas ofereceu impugnação, mas tem o débito mantido por fundamentos diversos daqueles apontados como a origem do fato gerador é claro o cerceamento ao seu direito de ter apresentado sua defesa ao que agora lhe está sendo exposto.

A decisão de primeira instância, ao alterar questão fundamental presente no Relatório Fiscal quanto à motivação do lançamento, exorbitou da sua competência. O lançamento não versa sobre o descumprimento dos requisitos constantes da Lei n.º 10.101/2000, para que os pagamentos efetuados estejam ao abrigo das excludentes do salário de contribuição, conforme artigo 28§9º, letra "j" da Lei n.º 8.212/91, mas antes disso, trata da impossibilidade da recorrente se valer da Lei n.º 10.101/2000, para pagar PLR aos seus empregados, porque se encontra abarcada pela exceção imposta no §3º, do artigo 2º, do referido diploma legal. E sobre isso, e apenas isso, deveria se ater a decisão de primeira instância.

Neste sentido, entendo que a decisão de primeira instância deve ser anulada, devido a falta de competência na realização do ato de modificar os fundamentos jurídicos do lançamento de débito, ocasionando cerceamento de defesa ao contribuinte.

Sobre nulidade, a legislação determina motivos e atos a serem praticados em caso de decretação de nulidade.

Decreto 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Portanto, por ser autoridade julgadora competente para a decretação da nulidade, por estar claro que a decisão alterou o lançamento, exercendo função para qual não tinha competência, decido pela nulidade da decisão.

Por todo o exposto,

Voto por anular a decisão de primeira instância, por cerceamento de defesa, devendo ser dada ciência ao contribuinte deste Acórdão, e, posteriormente, ser emitida nova decisão de primeira instância limitando a sua manifestação e decisão sobre os fatos trazidos pela autoridade fiscal lançadora, quanto à impossibilidade da recorrente se valer da Lei n.º 10.101/2000, para pagar PLR aos seus empregados, porque se encontra abarcada pela exceção imposta no §3º, do artigo 2º, do referido diploma legal.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento deve enfrentar, exclusivamente, as matérias de fato e de direito motivadoras do lançamento.

Após a emissão da nova decisão, deverá ser conferida ciência ao contribuinte e lhe aberto prazo recursal.

Foi assim que o conselheiro votou na sessão de julgamento, conforme registro.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Relator ad hoc na data da formalização