



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.720983/2018-99
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-007.138 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de maio de 2024
Recorrente BANCO ITAU BBA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

ARGUMENTO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. NULIDADE SUSCITADA NA IMPUGNAÇÃO. ARGUMENTO NÃO APRECIADO PELA PRIMEIRA INSTÂNCIA DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CANCELAMENTO DA DECISÃO PARA QUE NOVA DECISÃO SEJA PROLATADA. COM A APRECIÇÃO DE TODOS OS ARGUMENTOS DA DEFESA.

A nulidade do Auto de Infração por erro na identificação da matéria tributável havia sido suscitada na impugnação. A questão levantada não foi apreciada pela DRJ por entender que a matéria discutida nos autos era idêntica à discutida em processo judicial e por isso não conheceu da impugnação. Assim, por ter deixado de apreciar questão preliminar trazida pela contribuinte, a decisão deve ser anulada para que nova decisão seja prolatada com a apreciação da nulidade suscitada do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer a nulidade da decisão de primeira instância e determinar o retorno dos autos à Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil, para que seja proferida nova decisão, com o enfrentamento de todas as matérias contidas na Impugnação apresentada nos autos, que não estão abrangidas pela ação judicial proposta pela Recorrente, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Marcelo Oliveira, Henrique Nimer Chamas, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira (suplente convocado, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente)

Fl. 2 do Acórdão n.º 1302-007.138 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.720983/2018-99

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte Banco Itaú BBA S/A contra o acórdão 14-95.385 da 1ª Turma da DRTJ/RPO que não conheceu da impugnação apresentada pelo contribuinte contra auto de infração lavrado pela Delegacia Especial de Instituições Financeiras – DEINF.

O não conhecimento da impugnação foi justificada pela DRJ que entendeu que o processo judicial e presente processo administrativo fiscal tinham o mesmo objeto o que implicaria renúncia às instância de julgamento administrativo.

Irresignada com a decisão de 1ª instância a Recorrente defende não haver concomitância entre os processo judicial, no qual integra como litisconsorte, que trata do afastamento das limitações impostas pela Instrução Normativa SRF nº 93/1997, vigente á época, para a dedutibilidade na apuração do IRPJ de valores de honorário pagos a dirigentes, mesmo que não sejam fixos, e o presente processo administrativo fiscal, que trata de autuação em que a Autoridade Fiscal glosou as despesas dos pagamentos semestrais aos seus diretores porque os considerou como gratificação.

Defende, ainda, o Recorrente a nulidade da autuação pelo fato de, segundo o mesmo, ter havido erro na qualificação jurídica dos fatos pela Autoridade Fiscal.

Por entender que não há concomitância entre o processo judicial e o presente processo administrativo fiscal, requer o conhecimento do recurso com a reforma do acórdão recorrido e o reconhecimento da nulidade do auto de infração.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, assim dele tomo conhecimento para fins de analisar a questão da concomitância entre o processo administrativo e processo judicial infirmado pela Recorrente.

1.Arguição de nulidade

A contribuinte afirma que houve erro no lançamento, pelo fato da Autoridade Fiscal ter classificado os pagamentos como gratificações e não de honorários, enquadrando a situação fática no art. 303 do RIR, e no seu entendimento os referidos pagamentos deveriam ser enquadrados no art. 357 do RIR/99:

II – DA NULIDADE

II.1 – DO ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL

7.Como já mencionado na impugnação, cumpre consignar que a D. Fiscalização incorreu em erro na identificação da situação fática que daria ensejo suposta incidência tributária da parcela de crédito tributário classificada pela administração como “gratificações indedutíveis”.

8.Idsso porque, conforme se verifica da leitura do Termo de Verificação Fiscal que acompanhou o lançamento em tela, a Fiscalização, em que pese ter

verificado toda a escrituração fiscal e folhas de pagamento do Recorrente, classificou os pagamentos efetuados a título de honorários como se fossem “gratificações”.

9.É possível se constatar o equívoco cometido pelo Fisco pelo fato dele ter enquadrado **a situação na disposição do artigo 303 do RIR**. Conforme consta das infrações apuradas no auto de infração em referência citadas na decisão recorrida (fls.02):

As infrações apuradas foram:		
GRATIFICAÇÕES E REMUNERAÇÕES ATRIBUÍDAS A DIRIGENTES OU ADMINISTRADORES		
INFRAÇÃO: GRATIFICAÇÕES INDEDUTÍVEIS		
Gratificações ou participações no resultado, atribuídas aos dirigentes ou administradores da pessoa jurídica, as quais são indedutíveis na apuração do lucro real, conforme relatório fiscal em anexo.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2013	55.453.417,72	75,00
Enquadramento Legal		
Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2013 e 31/12/2013.		
art. 3º da Lei nº 9.249/95.		
Arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278 e 303 do RIR/99.		

10.Veja-se que a autoridade fiscal enquadrando os pagamentos efetuados nos artigos 247, 248, 249, inciso I, 277, 278 e 303 do RIR/99. Os primeiros referem-se aos critérios de apuração do Imposto de Renda (definições de Lucro Real, Líquido, Operacional, etc.), já o artigo 303 fala sobre a indedutibilidade das gratificações ou participações no resultado dos administradores e dirigentes:

“Art. 303. Não serão dedutíveis, como custos ou despesas operacionais, as **gratificações ou participações no resultado, atribuídas aos dirigentes**, ou administradores da pessoa jurídica (lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1978, art. 58, parágrafo único).” (grifamos)

11. Ora, os valores pagos a título de honorários não podem ser considerados como gratificações, muito menos participações no resultado da empresa, como bem demonstrado no curso da Fiscalização, **os pagamentos são honorários** que compõem o pacote de remuneração do administrador.

12.Frise-se, que tais pagamentos, para fins de apuração, são disciplinados pelo **artigo 357 do RIR, que dispõe sobre a dedutibilidade na determinação do lucro real**, das remunerações dos administradores.

13. Verifica-se que a Fiscalização tentou enquadrar as despesas com honorários especiais como se fossem **gratificações, prêmios ou participação nos lucros**. No entanto, não é possível confundir a natureza de tais institutos.

14.Ora, **os honorários**, sejam eles mensais, semestrais ou especiais tem natureza de **remuneração em razão do vínculo entre o administrador e a sociedade**, desta forma, tais despesas devem ser consideradas operacionais, pois necessárias e essenciais para exploração da atividade produtora da empresa, na medida em que, a empresa necessita de seus administradores e dirigentes para o exercício do seu comando e determinação de suas diretrizes.

15.Já as **gratificações** tem natureza distinta: conforme o seu próprio nome diz, ela resulta de um “agradecimento”, ou seja, **o pagamento está vinculado ao reconhecimento espontâneo pelo desempenho do administrador. Já a participação nos lucros é a forma de distribuir o resultado positivo da empresa, que contou com a colaboração do administrador.**

16. Veja-se que os pagamentos supracitados estão intrinsicamente ligados ao desempenho e o resultado da prestação de serviços e que podem ocorrer ou não, diferentemente dos honorários, obrigação contratual que deve ser “honrada” pela sociedade ao administrador. Daí porque, não poderiam ter sido confundidos, como fez a Fiscalização.

17. Nesse sentido, cumpre salientar que o CARF já sedimentou entendimento que o erro na identificação da matéria tributável, seja em relação ao fato gerador ou, ainda, relação ao algum aspecto da norma de incidência, acarreta o reconhecimento da nulidade material do lançamento, veja-se:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2010 ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO ASPECTO TEMPORAL DO FATO GERADOR. NULIDADE DO LANÇAMENTO. O Artigo 142 estabelece que, para constituição do crédito tributário, a autoridade fiscal deve, entre outros procedimentos, verificar o momento adequado da ocorrência do fato gerador. O equívoco na identificação do aspecto temporal do fato gerador implica nulidade do lançamento e cancelamento da exigência respectiva. (Precedentes: Ac 103-23.105, j. 04/07/2007; Ac. 102-47.802, j. 28/07/2006). REGIME DE COMPETÊNCIA. LUCRO REAL TRIMESTRAL. LANÇAMENTO QUE ATRIBUIU A EXIGÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM TRIMESTRE DISTINTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. NULIDADE. A afirmação de que a venda de bem do ativo imobilizado ocorreu em 31 de março de 2010, com a atribuição de fato gerador em 30 de junho de 2010, indica que entre as matéria descrita (antecedente) e o fato gerador (consequente) não há conexão que corresponda ao liame necessário à validade jurídica do lançamento. ERRO MATERIAL.

No caso dos autos não se trata de simples erro na indicação da data do fato gerador, mas sim da inexistência ou revelação dos motivos pelos quais a autoridade fiscal considerou que o fato gerador se deu no segundo trimestre de 2010.”

ACÓRDÃO 1402-001-868, J. 25/11/2014

“NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-Calendário: 2004 NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. A com fusão na descrição do fato impositivo e o erro na eleição da data do fato gerador caracterizam vícios substanciais do lançamento efetuado.”

ACÓRDÃO: 1102-001.151, J. 15.08.2014

18. Ressalte-se que a questão aqui suscitada não se remete à ausência de identificação do fato gerador, o que daria ensejo ao reconhecimento de nulidade pelo cerceamento de defesa do Recorrente. O Recorrente identificou a matéria tributável (glosa de despesas), no entanto pugna pelo reconhecimento de sua nulidade material em razão do erro da valoração jurídica de parte do fato impositivo (classificação dos pagamentos efetuados como gratificação, para fins de incidência do IRPJ, ao invés de honorários), uma vez que são situações jurídicas distintas e, portanto, não poderiam ter sido identificados da mesma forma pela fiscalização.

19. Vale lembrar que o raciocínio equivocado do fiscal ensejou a aplicação indevida de legislação (artigo 303 do RIR), o que não está relacionada aos fatos geradores discutidos nessa parcela da autuação em tela, o que não se pode admitir, na medida em que, é defeso ao Fisco alterar a definição desses institutos, nos termos do artigo 110 do CTN e nem mesmo classificar honorários e gratificações como se tivessem a mesma natureza.

20. Ademais, a qualificação trazida pela Autoridade Fiscal no corpo do auto de infração (qualificação da verba exigida como gratificações indedutíveis) importa em violação ao que dispõe o artigo 142 do CTN:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendendo 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.”

O erro na identificação da matéria tributável já havia sido suscitada na impugnação, conforme se verifica à e-fl. 233.

Ocorre que a Recorrente havia noticiado a existência de ação judicial 0057039-03.1999.4.03.6100 (doc.04), ajuizada por litisconsórcio ativo e dentre as empresas litisconsortes, consta o Banco Bemge S.A (sucedido pelo Recorrente), em que discutia a limitação à dedutibilidade dos honorários pagos aos seus administradores, que não fossem mensais e fixos, requerendo a tutela antecipada para que pudessem deduzir os honorários pagos aos administradores, independentemente de serem de periodicidade mensal e fixa

Por entender que os objetos definidos nos processos judicial e administrativo eram idênticos, a DRJ não conheceu da impugnação e por isso deixou de apreciar a nulidade suscitada pela defesa.

Entendo, portanto, que a decisão de 1ª instância dever ser anulada, por falta de apreciação do argumento de nulidade do auto de infração, devendo os autos serem devolvidos para a instância *a quo*, para que seja prolatada nova decisão, com a apreciação do argumento de nulidade do lançamento trazida na impugnação.

Conclusão

Pelo exposto, VOTO EM DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário para cancelar a decisão recorrida, determinando o retorno dos autos à 1ª instância para que seja prolatada uma nova decisão, com a apreciação de todos os argumentos da defesa..

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama