Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19515.000674/2008-06

Processo nº	19515.000674/2008-06
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-010.881 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	11 de julho de 2023
Recorrente	JONES LANG LASALLE S.A.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2003

NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. OCORRÊNCIA.
Para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Assim, é nulo o lançamento, por vício material, quando sua motivação for deficiente, o que consistente na falta de identificação da matéria tributável e na não descrição dos fatos que dão azo ao lançamento, prejudicando o direito de defesa da parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, reconhecendo, de ofício, a nulidade do lançamento por vicio material. Vencidos os Conselheiros Débora Fófano dos Santos, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa e Carlos Alberto do Amaral Azeredo, que rejeitaram a preliminar suscitada de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto (suplente convocado), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 2574/2600, interposto contra decisão da DRJ em São Paulo I/SP de fls. 2522/2540, a qual julgou parcialmente procedente o lançamento de contribuição previdenciária referentes à parte patronal, adicional para o SAT/RAT, do segurado e da parte relativa a terceiros, conforme notificação fiscal de lançamento de débito de

fls. 03/30, consolidada em 31/12/2007, referente ao período de 01/2001 a 12/2003, com ciência da RECORRENTE em 04/01/2008, conforme AR de fl. 40.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R$ 232.330,36, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa.

Dispõe o Relatório da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (fls. 36/38) que o presente tem como base os valores apurados no levantamento "RCC - Remuneração Cartão", referente a valores pagos via cartões de créditos corporativos, sendo essa remuneração não declarada em GFIP, tampouco em Folhas de Pagamento.

Informa ainda que não houve, por parte da RECORRENTE, retenção da Contribuição dos Segurados. Ademais, os valores referentes a Contribuição dos Segurados foram calculados com a alíquota de 8% (oito por cento) para todas as competências, pois a apresentação incompleta da documentação impossibilitou que os valores lançados pela fiscalização, fossem individualizados por empregado.

Após devidamente intimada, a RECORRENTE não apresentou os documentos solicitados pela fiscalização. Com isso, os valores lançados pela fiscalização foram extraídos dos livros Diário e Razão

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 46/82 e documentos de fls. 83/2469, em 06/04/2008. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em São Paulo I/SP, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

> - Preliminar — Decadência
>
> 3.1. os fatos geradores anteriores a janeiro de 2003 encontram-se decadentes, com base no art. 150, §4° do CTN, ou seja, o prazo decadencial de cinco anos deve ser contado a partir do fato gerador, não havendo crédito tributário a ser exigido da Impugnante por meio da NFLD ora atacada. Assim, considerando que os lançamentos ocorreram em janeiro de 2008, todos os valores cobrados no período 01/2001 a 01/2003, foram alcançados pela decadência.
>
> - Mérito
>
> I - Caracterização da Remuneração
>
> 4. os valores relativos a pagamentos de despesas da própria empresa, efetuados por meio de cartões corporativos (ou por qualquer outro meio), teriam, no máximo um caráter de reembolso de despesa, não havendo que se falar em qualquer correlação entre tal valor pago com a prestação de serviço. Portanto, os pagamentos de despesas em questão não constituem remuneração para efeitos previdenciários, trabalhistas, tributários etc;
>
> 4.1. para que fique configurado a remuneração, necessita-se a presença de habitualidade, de periodicidade, de quantificação, de essencialidade e de reciprocidade. Frisa a Impugnante que os funcionários poderiam utilizar os cartões para pagamento apenas de despesas da empresa e despesas efetuadas para a prestação do trabalho, tais

Original

como: ligações telefônicas, material de escritório, almoço com clientes, hospedagem e passagem aéreas, compra de brindes, uniformes etc.;

4.2. as despesas particulares dos funcionários lançadas nos cartões de crédito corporativos, jamais foram reembolsadas pela empresa, são de responsabilidade dos próprios empregados;

4.3. foi elaborada planilha exemplificativa, fis. 55, na qual explica as despesas realizadas, afastando o seu caráter remuneratório. Assim, com base na documentação acostada pela empresa (does 03 e 04), conclui que as verbas exigidas pela fiscalização não tem qualquer fundamento de validade, urna vez que foi exigido contribuição sobre valores que não podem ser caracterizados como remuneração de funcionários;

4.4. mesma que as verbas em questão, ainda que circulassem pela conta corrente dos funcionários ou integrassem o patrimônio para que efetuassem os pagamentos dos cartões, não poderiam ser caracterizados como remuneração, mas no máximo como verbas de natureza indenizatória. Ao final conclui a empresa que: "... mesmo que o lançamento tenha sido feito sob o código de natureza desconhecida ou incerta, ou mesmo que o lançamento tenha sido efetuado sob o código equivocado, o que não é o caso, esse fato em si não seria suficiente para descaracterizar a natureza (quando muito) indenizatória do pagamento, não podendo, portanto, ser caracterizado como remuneração para fins previdenciários."

II — Despesas realizadas com os cartões:

5. as despesas relativas a passagem aérea utilizadas pelos empregados da empresa para execução do trabalho em uma localidade distante do local onde foi celebrado o contrato de trabalho não significa que estes valores devam integrar a remuneração, uma vez que tais valores são pagos para o trabalho e não pelo trabalho, conforme disposto no art. 28, §9° "m" da Lei n°8.212/91;

5.1. as despesas com hospedagem representam um verdadeiro instrumento de trabalho, enquadrando-se na alínea "m" do §9° do art.28 da Lei n° 8.212/91, ou seja, a habitação/hospedagem concedida pela Impugnante não constitui salário indireto, ou salário utilidade, pois no caso concreto revestiu-se de caráter essencial, sem a qual o serviço se inviabilizaria, não integrando a remuneração dos empregados;

5.2. as despesas com material de escritório realizadas por meio de cartão corporativo não podem integrar o conceito de remuneração, pois referidos materiais foram adquiridos para uso empresarial e não particular, tudo de acordo com o art. 28, §9° "r" da Lei no 8.212/91 e o art. 458, §2°, I da CLT;

5.3. as despesas com vestuário realizadas mediante cartão corporativo foram feitas para a execução do trabalho, não integrando a remuneração, conforme estabelece o art. 28, §9°, "r" da Lei n° 8.212/91 e art.458, §2°, I da CLT; • 5.4. as despesas com ligações telefônicas, devem ser consideradas como benefícios de natureza não salarial, nos termos do art.28, §9°"r" da Lei n° 8.212/91;

5.5. as despesas com refeições com clientes devem ser consideradas como instrumento de trabalho, pois é comum que executivos realizam reuniões ou se encontrem com clientes e outros executivos em restaurantes para fechamento de negócios, logo, não deve incidir sobre tal verba contribuição previdenciária;

5.6.as despesas com brindes para clientes realizadas mediante cartão corporativo, tem por fim viabilizar o trabalho e não remunerar o trabalho, não integrando o conceito de remuneração (art.28, §9°, "r" da Lei n°8.212/91);

Original

5.7. as despesas com anuidades dos cartões de crédito corporativos, não podem ser considerados remuneração, pois são pagas para viabilizar o trabalho, estando, portanto isenta de contribuição previdenciária (art.28, §9° "r" da Lei n° 8.212/91);

5.8. as despesas não detalhadas, também, não podem ser caracterizadas como remuneração, pois foram feitas para viabilizar o trabalho e não para remunerá-lo.

III — Insubsistência dos débitos relativos a contribuição do segurado:

6. não se pode concordar com o entendimento da fiscalização ao incluir no lançamento a contribuição previdenciária devida pelos segurados empregados, já que a seguridade social será financiada por toda a sociedade (art.195, Ida CF). Assim, o ato de impor a Impugnante a obrigação de custear, inclusive, a parte que cabe ao empregado é ilegal e inconstitucional, não havendo como imputar-lhe a responsabilidade exclusiva, sob pena de enriquecimento ilícito do empregado;

6.1. caso não seja acolhida a tese acima, requer a exclusão dos valores relativos a contribuição do segurado, haja vista a ilegalidade e inconstitucionalidade. Além do que a fiscalização não comprovou que os recolhimentos realizados no que toca os segurados já não tenham atingido o teto;

IV — Contribuição destinada aos Terceiros:

7. a contribuição destinada ao INCRA não tem base constitucional n f N medida em que possui base idêntica A da Contribuição Previdenciária, configurando bis in idem, e ainda, é cobrada por um ente público que sequer presta serviço de caráter previdenciário, apesar de sua criação ter sido justificada pela necessidade de prestação de serviços sociais no meio rural;

7.1. a contribuição destinada ao INCRA não tem amparo no art.149 da CF, eis que esse artigo refere-se As contribuições de intervenção no domínio econômico e interesse de categorias profissionais, destinação totalmente diversa da que pretensamente possui a referida contribuição, qual seja, o financiamento da previdência social. Assim, tendo em vista o que dispõe o art.195, I, §40 e art.240, ambos da CF, fica evidente que a contribuição destinada ao INCRA não foi recepcionada pela Ordem Constitucional.

7.2. não há lei complementar instituindo a contribuição do INCRA, além do que a sua base de cálculo confunde-se com a base de cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de salários, prevista no art.195, I da CF. Por fim, vale salientar que urna empresa de atividade exclusivamente urbana, empregadora apenas de trabalhadores urbanos, submete-se a cobrança de uma contribuição destinada a previdência social rural;

8. no que tange a contribuição do SEBRAE entendida como contribuição social geral ou como contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, estaria ela em qualquer hipótese adstrita aos ditames do artigo 149 da CF, da qual depreende-se que, além da necessidade de lei complementar para a instituição de novas espécies tributárias, a Unido pode instituir contribuição no interesse das categorias profissionais ou econômicos como instrumento de atuação nas respectivas áreas;

8.1. a Lei n° 8.029/90 destaca as empresas em dois grupos — micro/pequena e média/grande, sendo que cada uma deve contribuir para o seu próprio grupo e jamais um em favor do outro. No caso em tela, enquadra-se a Impugnante no segundo grupo, ou seja, não poderia ser obrigada ao recolhimento da predita contribuição. Finalmente, vale frisar que a constitucionalidade da contribuição em destaque é questionável, pois não foi instituída por lei complementar, além de possuir fato gerador e base de cálculo próprios de contribuições já existente;

DO PEDIDO

Original

> 9. Requer a empresa a improcedência do lançamento, seja em virtude da decadência, seja pela inexigência do crédito. Solicita, ainda, ajuntada posterior de provas e que as intimações sejam dirigidas, não só a Impugnante, mas também aos advogados no endereço citado às fls. 78.

Da Decisão da DRJ convertendo o julgamento em diligência

Na primeira oportunidade que apreciou a celeuma, a DRJ em São Paulo I/SP entendeu por determinar a conversão do julgamento em diligência, para que fossem analisadas as alegações e os documentos e registros contábeis acostados pela RECORRENTE, que eventualmente, pode repercutir nos valores apurados pela fiscalização, caso ficasse demonstrado que os valores pagos no cartão de crédito, referem-se à prestação de serviços que tratam de despesas próprias da empresa (fls. 2472/2474).

Em resposta, a fiscalização apresentou informações fiscais, às fls. 2504/2511, relatando diversos pagamentos realizado, especificando o beneficiário, a motivação e os empregados e não empregados, concluindo pela manutenção do lançamento, de acordo com o abaixo exposto:

> 6- Os documentos apresentados demonstram pagamentos a beneficiários não empregados ou diretores. Demonstram ainda pagamentos com cartão de crédito corporativo com restituição de parte dos valores por parte dos empregados, com anotações nos documentos fiscais de que se trata de despesas particulares. Indicam inclusive valores que foram devolvidos. A empresa insere na impugnação documentos com despesas de cartões que não foram objeto do lançamento, contabilizados em contas diferentes daquelas que nortearam o lançamento fiscal. Demonstra ainda que os cartões são usados por pessoas estranhas à empresa, não empregados ou diretores. A impugnante não fez a conexão dos documentos juntados com os lançamentos, por competência, fazendo a composição lançamento/documentos, mas juntando documentos a esmo, que ultrapassam os valores lançados. A empresa justifica os pagamentos com cartões como despesas da empresa. Inúmeros pagamentos de combustível. Entretanto, compulsando a escrituração contábil, a empresa sequer possui veículo automotor registrado em seu ativo imobilizado ou não. Os valores relativos a reembolso de combustível, de cesta básica e despesas de viagens deveriam transitar na folha de pagamentos. Os valores relativos a pagamentos dos segurados empregados em supermercados não podem ser considerados como incluídos no PAT. Por vezes encontramos anotações nos documentos fiscais de que referidas despesas com uso de cartão corporativo deveriam ser reembolsadas pelo usuário do cartão.
>
> [...]
>
> 7-Em suma, o Impugnante juntou documentos que são contraditórios. Os extratos dos pagamentos com cartões corporativos ultrapassam os valores lançados. Foram apresentados extratos da empresa EXPERTISE, sabidamente relacionados a pagamento de premiação a empregados e contribuintes individuais e que não foram objeto do lançamento de contribuições previdenciárias.
>
> Juntou ainda o Impugnante extrato de pagamento de cartões de créditos corporativo para pagamento de combustível, sendo que sequer consta que o mesmo possua veículos em seu ativo. Em vários destes pagamentos consta que os usuários procederam à devolução dos valores. Constam vários pagamentos de conta de supermercado. Constam vários extratos com pagamentos de despesas de viagens ao exterior. Constam ainda extratos de pagamentos para cartões emitidos para pessoas que não constam no Cadastro Nacional de Informações Sociais — CNIS, como vinculadas ao Impugnante, seja como

Original

> empregados ou como contribuintes individuais, sendo inclusive pagamentos que poderiam ser considerados passíveis de glosa de despesas.
>
> 8- Assim, estes autos deverão ser devolvidos A. DRJ SAO PAULO I-SP, juntamente com a NFLD 37.148.305-0 COMPROT 19515.000675/2008-42 para decisão em que ambos os processos sejam analisados em conjunto, dado à conexão existente entre ambos.

A RECORRENTE, intimada em 10/03/2011, mediante AR de fl. 2477, apresentou manifestação, às fls. 2478/2503. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em São Paulo I/SP, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

> 10.2. A empresa foi cientificada do resultado da diligência, fls. 2408, apresentando adendo à defesa, fls. 2409/2434, ratificando a preliminar de decadência, bem como as alegações de mérito (1- Pagamentos por meio do cartão de crédito corporativo; 2 — Caracterização de remuneração; 3 — Dos itens Glosados pela Fiscalização). Acrescentando ainda, que o fato de não ter veículo automotor não descaracteriza o tipo de reembolso pago funcionários, pois estes usavam carro próprio, sendo que a Impugnante reembolsava a gasolina gasta para a execução dos trabalhos, logo, não há que se falar em incidência de contribuição previdenciária sobre tais valores.
>
> 11. Ao final do adendo a defesa, requer a empresa que o lançamento seja julgado improcedente, seja pela decadência, seja pela inexistência das exigências pleiteadas pela fiscalização. E ainda, solicita juntadas posterior de provas e que as intimações sejam dirigidas não só à Impugnante, mas também aos seus procuradores.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em São Paulo I/SP julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 2522/2540):

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
>
> Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2003
>
> DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE DO STF. PARECER. PGFN/CAT nº 1.617/2008. PAGAMENTO PARCIAL ANTECIPADO.
>
> A Súmula Vinculante no 8 do STF declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91 que tratam de prescrição e decadência, razão pela qual deve ser aplicado o prazo decadencial de cinco anos, previsto no CTN.
>
> O Parecer PGFN/CAT n° 1.617/2008 aprovado pelo Sr. Ministro do Estado da Fazenda vincula a Secretaria da Receita Federal do Brasil à tese jurídica fixada (art. 42 da Lei Complementar n°73/1993).
>
> O recolhimento parcial antecipado enseja a aplicação do artigo 150, § 4° do CTN, enquanto que a sua ausência implica a aplicação do art. 173, I, do CTN.
>
> CONTRIBUIÇÕES A CARGO DA EMPRESA. RECOLHIMENTO. A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, a contribuição a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço.

Original

CONTRIBUIÇÃO AO SAT/RAT. A contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - SAT incide sobre as remunerações dos segurados empregados e trabalhadores avulsos, às alíquotas de 1%, 2% e 3%, conforme o grau de risco de acidentes de trabalho da atividade preponderante da empresa seja considerado leve, médio ou grave, respectivamente.

CONTRIBUIÇÃO DO SEGURADO. A empresa é obrigada a arrecadar e recolher as contribuições dos segurados empregados que lhe prestaram serviços descontando-as da respectiva remuneração, sendo que o desconto sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de recolher ou arrecadou em desacordo com o disposto na legislação pertinente.

INCRA. A contribuição destinada ao INCRA tem previsão legal e é devida tanto pela empresa urbana como pela empresa rural.

SEBRAE. A contribuição devida ao SEBRAE, SESC e SENAC está vinculada a uma atividade essencialmente social, cujo beneficiário é, em última análise, a coletividade como um todo, não se concebe que a obrigação em pagá-la, pelo sujeito passivo, pressuponha qual quer tipo de contraprestação, direta ou indireta. As contribuições destinadas aos serviços sociais autônomos foram recepcionadas pela CF/88, devendo ser pagas por todas as empresas vista do princípio da solidariedade social.

PEDIDO DE JUNTADA DE PROVA. PRECLUSÃO TEMPORAL.A apresentação de prova deve ser feita na impugnação, precluindo o direito do impugnante fazê-lo cm outro momento processual exceto se atender e demonstrar as hipóteses do art. 16, §§ 4° e 5°, do Decreto n° 70.235/72.

PEDIDO DE INTIMAÇÃO DIRIGIDA EXCLUSIVAMENTE AO PATRONO DA EMPRESA NO ENDEREÇO DAQUELE. Não é permitido que intimações, publicações ou notificações dirigidas ao Patrono da Impugnante sejam encaminhadas a endereço diverso do domicílio fiscal do Contribuinte conforme art. 23 do Decreto 70.235/72.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

No mérito, a DRJ entendeu pela decadência de parte do lançamento tributário, qual seja, das competências 01/2001 a 11/2001, em razão do transcurso de mais de 5 (cinco) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, contado nos termos do art. 173, inciso I, do CTN, e a ciência do contribuinte do lançamento, que ocorreu em 04/01/2008.

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 23/04/2012, conforme AR de fl. 2544, apresentou o recurso voluntário de fls. 2574/2600, em 23/05/2012. Em suas razões, reiterou os argumentos da Impugnação e da manifestação complementar.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Original

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

PRELIMINAR

Nulidade. Cerceamento do Direito de Defesa

No processo administrativo federal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, abaixo transcrito:

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

Desta forma, para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

No presente caso, observa-se que o relatório fiscal é bastante sucinto quanto à exposição dos fatos geradores da obrigação tributária e da apuração do crédito tributário lançado. Em apenas 2 folhas de conteúdo efetivo (fls. 36/37) a autoridade lançadora pretendeu expor, fundamentar e demonstrar como ocorreu a apuração do crédito tributário objeto deste caso, sem ao menos indicar sequer uma prova (ou indício) de que os cartões corporativos eram utilizados para despesas pessoais dos empregados/segurados vinculados à RECORRENTE.

Da leitura do relatório fiscal, é possível compreender o seguinte:

- no parágrafo 1, a autoridade fiscal apresenta os tipos de tributos que foram objeto do lançamento;
- no parágrafo 2, indica o valor do crédito tributário apurado;
- no parágrafo 3, indica o período do débito;

Original

- no parágrafo 4, apresenta o levantamento;

- no parágrafo 5, indica que o levantamento enquadra-se na norma prevista no art. 22, I, da Lei nº 8.212/91;

- no parágrafo 6, afirma que "*os fatos geradores das contribuições lançadas ocorreram com o pagamento de valores via cartões de credito corporativos*", não sendo tais valores declarados em GFIP. Traz, ainda, a informação de que a apresentação incompleta da documentação pela contribuinte "*impossibilitou que os valores lançados pela fiscalização, fossem individualizados por empregado*";

- no parágrafo 7, apresenta o rol de documentos solicitados à contribuinte (dentre eles, diversos documentos relacionados à empresas especializadas em pagamento através de cartões Premium), os quais não foram apresentados;

- no parágrafo 8, informa que os valores lançados pela fiscalização foram extraídos dos livros Diário e Razão apresentados pela contribuinte;

- no parágrafo 9, informa que, ante a impossibilidade de individualizar os valores lançados por empregado, o Al 68 lavrado durante a fiscalização, também foi calculado globalmente;

- no parágrafo 10, relaciona os documentos examinados;

- no parágrafo 11, indica onde está relacionado o fundamento legal;

- a partir do parágrafo 12, discrimina os documentos integrantes do relatório bem como as instruções à contribuinte.

Os tópicos acima demonstram todo o conteúdo tratado no Relatório Fiscal que originou o presente lançamento. Assim, é possível constatar que a motivação do lançamento e as informações sobre a apuração do crédito tributário estão descritas apenas nos parágrafos 6, 7 e 8. E esta "economicidade" do relato dos fatos pode causar falhas de motivação capazes de prejudicar a defesa do contribuinte.

Ora, segundo interpretou este Conselheiro, a alegação da autoridade fiscal é de que os pagamentos de faturas dos cartões corporativos pela empresa, constantes em seus livros diário e razão, foram considerados como pagamentos de remuneração a seus segurados. Contudo, até prova em contrário, os cartões corporativos são utilizados por colaboradores das empresas para efetuar gastos relacionados a esta última, e não a gastos pessoais. Desta forma, s.m.j., caberia à autoridade fiscal, em princípio, afastar a essência do cartão corporativo, ou seja, comprovar ou ao menos indicar alguma suspeita de que o referido cartão estaria sendo usado para efetuar despesas pessoais dos empregados às custas da empresa contribuinte.

No entanto, como exposto, o relatório fiscal não aponta qualquer indício neste sentido, nem mesmo levanta qualquer suspeita desse fato. Apenas afirma que "*os fatos geradores das contribuições lançadas ocorreram com o pagamento de valores via cartões de credito*

Original

corporativos", sem nem mesmo levantar a hipótese de que tais valores referiam-se a gastos dos empregados.

E não é só. Infere-se do parágrafo 7 do relatório fiscal que a fiscalização pretendeu analisar valores relativos a cartões de pagamento de premiação destinados aos seus empregados, por meio de empresas de "marketing de incentivo". Tanto que solicitou os seguintes documentos à RECORRENTE:

> 5. Foi solicitada à empresa, dentre outros documentos, **os contratos de prestação de serviços celebrados com empresas especializadas em pagamento através de cartões e seus respectivos aditivos**; **arquivo digital extraído da contabilidade contendo a relação das notas fiscais ou faturas emitidas por empresas especializadas em pagamento através de cartões Premium**; e também **relação discriminando os valores pagos, por segurado e competência, relativos as notas fiscais/faturas emitidas por empresas especializadas em pagamento através de cartões**. A empresa não apresentou estes documentos, tendo sido por este motivo autuada no CFL 35.

A despeito de pretender investigar os cartões para pagamento de premiação de incentivo, a autoridade fiscal efetuou o lançamento com base nas despesas (existentes em Livro Diário e Razão) relativas ao pagamento de faturas de cartões corporativos. Ora, são dois instrumentos completamente distintos.

Os cartões de premiação de incentivo são aqueles utilizados por diversos contribuintes, através das chamadas empresas de "marketing de incentivo", para pagamento de premiação destinada aos seus empregados, prática considerada uma burla à legislação previdenciária, por se revestir de remuneração paga ao empregado sem computa-la na base das contribuições previdenciárias.

Por outro lado, o cartão corporativo é, em síntese, um cartão de débito ou de crédito usado pelo colaborador para gastos relacionados à empresa. Ou seja, é utilizado, por exemplo, como forma de os reembolsos a colaboradores/empregados, já que as despesas relacionadas ao cartão corporativo são – em geral – pertencentes à empresa. Por óbvio, cabe a esta efetuar o pagamento da fatura de cartão relacionado a suas próprias despesas.

Para promover o lançamento das contribuições sobre valores relacionados ao cartão corporativo é preciso, antes, atestar que os referidos gastos seriam despesas pessoais dos empregados, o que não foi feito no presente caso.

Ao que tudo indica, a autoridade fiscal supôs que os gastos com as faturas dos cartões corporativos seriam gastos com cartões de premiação de incentivo aos empregados, o que não merece prosperar sem que haja ao menos um indício do citado fato.

Ademais, a contribuinte acostou aos autos diversos documentos, dentre os quais faturas de cartões de crédito corporativo ("American Express"), atestando a existência destes. Contudo, a falta de clareza e detalhes do lançamento não permitiu saber quais despesas, ou qual(is) cartões foram utilizados na base do lançamento, o que sobremaneira prejudicou a defesa da RECORRENTE.

Não se pode alegar que o lançamento deixou de detalhar os pontos acima por ausência de documentação apresentada pela contribuinte, eis que, como visto, os documentos

Original

solicitados em nada se relacionam com os cartões corporativos, cujas faturas foram utilizadas como base de cálculo para o lançamento.

Pelos motivos acima, entendo estar demonstrada a ausência da motivação clara no presente lançamento

O lançamento de tributo é ato vinculado, e deve a autoridade administrativa identificar toda a matéria tributável ao sujeito passivo da obrigação. Neste sentido, o art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN estabelece os requisitos do lançamento, dentre os quais está a completa e correta identificação da matéria tributável, *verbis*:

> 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.

A identificação da matéria tributável nada mais é do que a transcrição, em linguagem inteligível pelo sujeito passivo, dos fatos ou atos motivadores do lançamento tributário.

E não é sem razão, pois a identificação da matéria tributável tem, precipuamente, duas finalidades: primeiramente, indicar ao sujeito passivo da obrigação tributária que fatos lhe estão sendo imputados, fatos estes que dão azo ao lançamento e, portanto, justificam a imposição da exação tributária; e, ademais, garantir o exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório, em conformidade com o art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988, *verbis*:

> LV - aos litigantes, em processo judicial ou **administrativo**, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

A doutrina, ao analisar a questão relativa à identificação da matéria tributável como requisito de validade do lançamento (também denominada de **dever de fundamentação expressa do auto de infração**) é uníssona em defender a importância deste requisito, tendo em vista ser o ato do lançamento atividade vinculada, regida pelo princípio da legalidade. Assim, caberá à autoridade administrativa demonstrar, de forma inequívoca, as razões de fato e de direito que fundamentaram a autuação, sob pena de se violar o princípio constitucional da ampla defesa. Nesse mesmo sentido, são as palavras do professor Alberto Xavier[1], adiante transcritas:

> Um pressuposto do direito de ampla defesa, do princípio do contraditório e do direito de acesso ao Poder Judiciário **consiste no dever de fundamentação expressa dos atos administrativos que afetem direitos ou interesses legítimos dos particulares. Com efeito, só a externação das razões de fato e de direito que conduziram a autoridade à prática de certo ato permitem ao cidadão compreender a decisão e livremente optar em aceitá-la ou impugná-la administrativa ou jurisidicionalmente**. Também só com a essa externação será possível ao órgão julgador controlar a validade do ato impugnado. E daí que Constituição de 1988 tenha estabelecido no inciso X do artigo 93 o dever de fundamentação das decisões administrativas do Poder Judiciário, dever este extensível às autoridades administrativas, por paridade de razão.

[1] XAVIER, Alberto. **Do lançamento no direito tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, 3 ed, p 178

Original

> O 1º Conselho de Contribuintes entendeu que, sob pena do cerceamento do direito de defesa, "o contribuinte deve conhecer em todos os detalhes as causas motivadoras do crédito tributário constituído contra o mesmo, a fim de que possa produzir sua defesa (CF, art. 5º, inciso LV) o que somente se verifica quando a matéria tributária estiver adequadamente descrita, com o conseqüente enquadramento legal das infrações apuradas" (Ac., un. 1ª C 1º CC nº 101-87.272, DOU 1 05.06.95, 7.975)

O Decreto nº 70.235/72, por sua vez, discrimina os pressupostos que devem ser observados quando da lavratura do auto de infração:

> Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:
>
> I - a qualificação do autuado;
>
> II - o local, a data e a hora da lavratura;
>
> III - **a descrição do fato;**
>
> IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
>
> V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;
>
> VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Note que, de fato, não há como realizar uma análise conclusiva e, consequentemente, o proceder com o julgamento do lançamento fiscal em razão da ausência de sua motivação clara.

Por fim, salienta-se que a análise da subsunção do fato à norma, a descrição dos fatos e a motivação são elementos substanciais do lançamento, nos termos do já citado art. 142 do CTN. Assim, máculas relacionadas a tais elementos são matérias de ordem pública, cognoscíveis de ofício, e ensejam a nulidade por vício material.

> Sobre o tema, cito o seguinte precedente do CARF:
>
> Contribuição para o PIS/Pasep
>
> Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012
>
> MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APRECIAÇÃO DE OFÍCIO. VÍCIO MATERIAL DO LANÇAMENTO. As matérias de ordem pública devem ser suscitadas pelo colegiado e apreciadas de ofício, ou seja, mesmo que não tenham sido objeto de recurso voluntário. A subsunção do fato à norma, a descrição dos fatos, a indicação do fundamento legal da autuação, a construção da base de cálculo, a alíquota aplicável, a precisa indicação do sujeito passivo e a motivação são elementos substanciais do lançamento, por imperativo do art. 142 do CTN. Dessa forma os equívocos que ensejam a nulidade por vício material, são, por conseguinte, matérias de ordem pública.
>
> (...)
>
> (acórdão nº 3301-006.057; publicado em 13/06/2019; Relator: Semiramis de Oliveira Duro)

Original

Neste sentido, entendo que deve ser anulado o lançamento, por vício material, em razão da sua não motivação, consistente na falta de identificação da matéria tributável e na não descrição dos fatos que dão azo ao lançamento.

Deixo de analisar as demais razões recursais, por desnecessário.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima, para anular o lançamento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

Original