



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

Processo n° 19515.005938/2008-18
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2403-001.860 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de janeiro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente TOWERS WATSON CONSULTORIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2003, 2004, 2005

PREVIDENCIÁRIO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

O vício material ocorre quando o auto de infração não preenche aos requisitos constantes do art. 142 do Código Tributário Nacional, havendo equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo ou contribuição do crédito tributário.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso reconhecendo o vício material.

Carlos Alberto Mees Stringari-Presidente

Ivacir Júlio de Souza-Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Carolina Wanderley Landim e Maria Anselma Coscrato dos Santos..

Relatório

A instância ad quod produziu o Relatório abaixo, que li, compulsei com os autos e tendo corroborado o transcrevo na íntegra:

“ DA AUTUAÇÃO

1. Trata o presente processo de Auto de Infração (AI DEBCAD nº 37.161.228-4 de 22/09/2008 e cientificado em 25/09/2008) lavrado em face da empresa, por infração ao artigo 32, IV e parágrafo 5º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, uma vez que, a empresa apresentou Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores da totalidade das contribuições previdenciárias nas competências 03/2003, 03/2004 e 03/2005, conforme Relatório Fiscal da Infração de fls. 11.

1.1. O contribuinte deixou de informar em GFIP as remunerações creditadas a seus segurados empregados a título de **Participação nos Resultados**, nas referidas competências, pagas em desacordo com os artigos 1, 2 e 3 da Lei nº 10.101/2000, tendo sido consideradas como salários-de-contribuição para fins previdenciários.

2. De acordo com o Relatório Fiscal da Aplicação Multa, fls. 12 a 15, o valor da multa aplicada foi de R\$ 37.646,70 (trinta e sete mil, seiscentos e quarenta e seis reais e setenta centavos). A capitulação da multa observou o disposto no art. 32, § 5º da Lei nº 8.212, de 24.07.91, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97; no art. 284, inciso II, com a redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 09.06.03 e no art. 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.99.

3. O valor da multa aplicada para esta infração equivale a 100% do valor devido relativo à contribuição não declarada (parte da empresa e SAT/RAT) e obedeceu ao limite máximo de R\$ 12.548,90, por competência, conforme disciplina o § 4º, do art. 32 da Lei nº 8.212 de 24.07.91, de acordo com o disposto no art. 292, inciso I do RPS - Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 (valor mínimo de R\$ 1.254,89, atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 77 de 11/03/2008 - DOU de 12/03/2008).

3.1. Extrai-se, ainda, do referido relatório que não ocorreram circunstâncias agravantes, conforme fls. 11 e Termo de Antecedentes, às fls. 19.

DA IMPUGNAÇÃO

4. Cientificada da Notificação em 25/09/2008, a empresa apresentou impugnação em 24/10/2008, tempestivamente,

através do instrumento de fls. 137/159, juntando documentos às fls. 160/488.

4.1. Em 03/12/2008, a Impugnante juntou documentação complementar, às fls. 492/577.

5. A Impugnante insurge-se contra o Auto de Infração em epígrafe apresentando as seguintes razões:

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

5.1. Preliminarmente, a Impugnante entende que a fiscalização falhou em seu **dever de apuração da verdade material dos fatos, limitando-se a examinar superficialmente os lançamentos e os contratos de PLR, sem se ater ao fato de que os pagamentos de PLR foram feitos conforme as determinações legais, razão pela qual não faziam parte da remuneração dos empregados.** Assim, reputa nula, de pleno direito, a atividade fiscalizadora administrativa.

Colaciona jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

DO APEGO AO FORMALISMO E DA LESÃO AO ESPÍRITO DA NORMA

6. No mérito, entende, **que os três parâmetros básicos adotados para a implantação da PLR observam cabalmente ao disposto pela Lei nº 10.101/2000: a) negociação entre a empresa e seus empregados, por meio de comissão, convenção ou acordo coletivo; b) regras claras e objetivas, oriundas dos instrumentos decorrentes das negociações, quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo e c) participação/ciência da entidade sindical acerca das negociações.** Tanto é que, em nenhum momento, a autoridade fiscal contesta os critérios adotados pela Impugnante para estabelecer o seu programa de PLR.

6.1. A Impugnante reconhece que a autoridade fiscal relacionou corretamente as datas de assinatura dos acordos e de eleição das comissões de empregados com os respectivos anos-base de PLR - 2002, 2003 e 2004. No entanto, considera que as regras gerais da PLR daqueles anos eram de conhecimento da Impugnante e de seus empregados, desde o início dos referidos períodos, ainda que não tenham sido, naquela época, formalizadas.

6.2. Argumenta, também, que nada na Lei impede que alcançado o lucro, seja posteriormente sua distribuição negociada entre os beneficiados e a fonte pagadora; que a negociação deve preceder ao pagamento, mas não necessariamente ao advento do lucro; e que, em todos os anos objetos do presente AI, o valor relativo ao PLR somente foi distribuído aos empregados após a

assinatura e registro do Acordo Coletivo junto ao competente Sindicato de Trabalhadores.

6.3. *Argumenta, ainda, que por expressa determinação constitucional, artigo 7o , inciso XI, a PLR é direito do trabalhador e que sua descaracterização pela autoridade fiscal acarreta a lesão ao espírito da norma.*

DA LIVRE NEGOCIAÇÃO DOS ACORDOS

7. *Considera que por disposição constitucional, artigo 7o , inciso XXVI, deve prevalecer o reconhecimento das convenções e acordos coletivos de trabalho, não podendo a fiscalização restringir o direito à livre negociação.*

DA DECADÊNCIA DE PARTE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS

8. *Considera, ainda, que os fatos geradores **anteriores a outubro de 2003** foram extintos pela decadência, nos termos do artigo 150, parágrafo 4o , do Código Tributário Nacional, por ter havido antecipação de pagamento das contribuições previdenciárias na competência 03/2003.*

DO REQUERIMENTO DA IMPUGNANTE

9. *Assim, a Impugnante requer:*

9.1. *A improcedência total do presente Auto de Infração.*

9.2. *Protesta provar o alegado por meio de, especialmente, juntada de documentos e perícia.*

9.3. *Por fim, a Impugnante requer que as intimações sejam dirigidas não só à Impugnante, mas também aos advogados que esta subscreve, com endereço na Avenida Rio Branco, nº 1 - 19º andar, Setor B, Rio de Janeiro, RJ, CEP 20090-003.”*

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Após analisar aos argumentos da impugnante, na forma do registro de fls.582/587, a 13ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil de São Paulo – SP - DRJ/SP 1, em 27 maio de 2011, exarou o Acórdão nº 16-25.456 , mantendo procedente o lançamento.

DO RECURSO

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls.116, onde reiterou as alegações que fizera em instância “*ad quod*”

Voto

Conselheiro Ivacir Júlio de Souza, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

O recurso é tempestivo. Aduz que reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DAS PRELIMINARES

DA NULIDADE

O auto de infração refere-se a descumprimento de obrigação acessória na capitulada na forma descrita às fls. 02 :

“ DESCRIÇÃO SUMÁRIA DA INFRAÇÃO E DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO

Apresentar a empresa o documento a que se refere a Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV e parágrafo 3., acrescentados pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, IV e parágrafo 5., também acrescentado pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, IV e parágrafo 4., do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99.”

O econômico Relatório Fiscal da Infração registra que os valores foram pagos em desacordo com os art. 1, 2 e 3 da Lei 10.101/2000 mas não descreve **especificamente** quais foram aspectos transgredidos :

“ RELATÓRIO FISCAL DA INFRAÇÃO:

O contribuinte deixou de informar em GFIP - Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social - a remuneração creditada a seus segurados empregados a título de Participação nos Resultados, nas competências 03/2003, 03/2004 e 03/2005, pagas em desacordo com os art. 1,2 e 3 da Lei 10.101/2000, sendo portanto considerada salário-de-contribuição para fins previdenciários, infringindo o art. 32, IV, parágrafo 5 da Lei 8.212/91, com redação dada pela Lei 9.528/97.

Não ocorreram circunstâncias agravantes.”

Como se observa, no Relatório Fiscal supra a Autoridade autuante simplesmente declara que “ a remuneração creditada a seus segurados empregados a título de

Participação nos Resultados, nas competências 03/2003, 03/2004 e 03/2005, pagas em desacordo com os art. 1, 2 e 3 da Lei 10.101/2000”

Transcrevendo-se o art. 1º e 3º da Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, se observa que a mera remissão da forma como foi realizada não motiva o auto, pelo contrário o art. 3º aduz que a PLR não **constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista** :

“ Art. 1º Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.

Art. 3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.”(grifos de minha autoria)

O artigo 2º da Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000 determina que a participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados mediante um de dois termos :

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

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

II - convenção ou acordo coletivo.” (grifos de minha autoria)

A lei não estabelece momento para assinatura do pacto sendo certo que este deva estar consoante e tempestivo.

Às fls. 73, 86 e 90, registram colacionados os pactos das respectivas PLRs dos anos 2003, 2004 e 2005.

Com efeito transcrevo parte do pacto para pagamento da PLR de 2004, assinado em 02 de março de 2005, cujo teor é o mesmo para os demais anos arrolados no presente:

“ 7) Fica, desde já, estipulado que os percentuais previstos na cláusula 1, acima, referem-se, exclusivamente, aos resultados auferidos, pela EMPRESA, no ano de 2004. Como já praticado em anos anteriores, a cada início de ano, a COMISSÃO DE EMPREGADOS deverá reunir-se com a diretoria da EMPRESA, para analisar os resultados desta no ano anterior, e, quando positivos, definir as bases em que serão efetivadas as distribuições das participações dos empregados.”

Do sobredito documento se extrai que não se trata pacto assinado a priori para incentivar na obtenção de lucros mas sim de pagamento de valores sobre o RESULTADO positivo verificados no final no exercício.

O Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEAF às fls. 07, registra que na ação fiscal a Autoridade autuante **constatou a existência** e analisou entre outros documentos, “**o Regulamento da participação nos Lucros ou Resultados (PLR), os Acordos de PLR e anexos, as convenções e dissídios coletivos, as Atas de constituição e reuniões da comissão de empregados, os arquivamentos dos acordos de PLR no sindicato....**”:

“ Auditoria básica na remuneração de empregados para verificação do cumprimento das formalidades legais do PLR - Participações nos Lucros ou Resultados, no período de 01/2003 a 2/2005. Nesta ação fiscal foram analisados GFIPS, Folhas de Pagamento, DIPJ (Declaração de Imposto de renda da Pessoa Jurídica), contrato social e alterações, **Regulamento da participação nos Lucros ou Resultados (PLR), Acordos de PLR e anexos, convenções e dissídios coletivos, Atas de constituição e reuniões da comissão de empregados, arquivamentos dos acordos de PLR no sindicato,** regulamento de benefícios concedidos aos empregados, memória de cálculo de valores de PLR pagos, rescisões de contratos de trabalho, balancetes contábeis, livros razão, comprovantes de convênio e de recolhimentos feitos ao FNDE salário-educação). ”

Realizados os procedimentos preceituados pela norma legal e presentes os documentos constatados e analisadas, entendo que se confere regularidade no que concerne ao preceituado no artigo 2º da Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000 :

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

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

II - convenção ou acordo coletivo.” (grifos de minha autoria)

Ainda sobre o Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEAF às fls. 07, destaque-se que o documento revela que na ação fiscal foram lavrados outros Autos-de-Infração que **lançados distintamente** na forma do comando § 1º do artigo 9º do Decreto 70.235, devem estar, também, distintamente instruídos **com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito,** *verbis*:

“ Art. 9º **A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º **Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos**

elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) ”(grifos de minha autoria)

DAS PROVAS

No mesmo sentido descrito alhures, devem ser observados o comando do art. 25 c/c o § 1º do art. 38 do Decreto nº 7.574, de 29 de Setembro de 2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, *verbis* :

“ Art. 25. Os autos de infração ou as notificações de lançamento deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito (Decreto 70.235, de 1972, art. 9º) com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25.

Art. 38. A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade (Decreto 70.235, de 1972, art. 9, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).

§ 1º Os autos de infração ou as notificações de lançamento, em observância ao disposto no art. 25, deverão ser instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do fato motivador da exigência. ” (grifos de minha autoria)

DO PRINCÍPIO DO DISPOSITIVO

Segundo o Princípio do Dispositivo, o juiz deve julgar a causa com base nos **fatos alegados** e provados pelas partes. As partes determinam e fixam o objeto do processo.

DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

A verdade material é um princípio específico do processo administrativo, contrapondo-se ao princípio do dispositivo, próprio do processo civil.

O processo fiscal tem por **finalidade garantir a legalidade da apuração** da ocorrência do fator gerador e a constituição do crédito tributário. **Deve, portanto, o julgador, exaustivamente, pesquisar se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma** e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independente do alegado. Dessa forma **busca-se não só a verdade posta no processo como também a verdade de todas as formas possíveis**. A própria administração produz provas a favor do contribuinte.

No comando do artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN , ao constituir o crédito tributário pelo lançamento, compete à autoridade administrativa motivar a lavratura do Auto de Infração :

*“ 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.** ”*

Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza absoluta de sua ocorrência, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso. É o que a jurisprudência deste Conselho denomina de **vício material**:

“[...]RECURSO EX OFFICIO – NULIDADE DO LANÇAMENTO – VÍCIO FORMAL. A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto. O levantamento e observância desses elementos básicos antecedem e são preparatórios à sua formalização, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração, seguida da notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por exemplo, a assinatura do autuante, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula; a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.[...]”
(7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Recurso nº 129.310, Sessão de 09/07/2002) Por sua vez, o vício material do lançamento ocorre quando a autoridade lançadora não demonstra/descreve de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram a lavrar a notificação fiscal e/ou auto de infração. Diz respeito ao conteúdo do ato administrativo, pressupostos intrínsecos do lançamento.

Na forma do Acórdão 192-00.015, exarado pela Segunda turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuinte, restará configurado o vício material quando há equívocos na construção do lançamento, artigo 142 do CTN:

O vício material ocorre quando o auto de infração não preenche aos requisitos constantes do art. 142 do Código Tributário Nacional, havendo equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo ou contribuição do crédito tributário, enquanto que o vício formal ocorre quando o lançamento contiver omissão ou inobservância de formalidades essenciais, de normas que regem o procedimento da lavratura do auto, ou seja, da maneira de sua realização... (Acórdão nº 192-00.015 IRPF, de 14/10/2008 da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes)

Tudo isto exposto, em razão do lançamento em tela restar maculado de vício, é inexorável determinar sua nulidade.

O art. 14 do Decreto nº 7.574, de 29 de Setembro de 2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União preceitua que:

“ Art. 14. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade (Decreto n 70.235, de 1972, art. 61). “

CONCLUSÃO

Conheço do Recurso Voluntário para, EM PRELIMINAR , determinar a nulidade do lançamento em tela em razão de VICIO MATERIAL.

É como voto.

Ivacir Júlio de Souza-Relator.