



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.007082/2008-15  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-010.342 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de agosto de 2021  
**Recorrente** JASSEN CILAG FARMACÊUTICA LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

PRELIMINAR DE NULIDADE. OMISSÃO E DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR A EMPRESA DE ARRECADAR, MEDIANTE DESCONTO DAS REMUNERAÇÕES DOS SEGURADOS EMPREGADOS. CFL 59.

Constitui descumprimento de obrigação acessória deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições de segurados empregados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Marcelo Rocha Paura (suplente convocado), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário em face da Decisão (fls. 248 a 274) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito constituído por meio do Auto de Infração DEBCAD nº 37.123.725-4 (fls. 5), no valor de R\$ 2.509,78, por ter o contribuinte deixado de arrecadar mediante desconto das remunerações as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos e do contribuinte individual a seu serviço (CFL 59).

Em razão do Mandado de Procedimento Fiscal 0819000.2008.03997, foram lavrados outros 6 (seis) Autos de Infração (fls. 35):

Processo	AI DEBCAD	Obrigação	Lançamento	Valor
19515.007084/2008-04	37.123.727-0	Principal	Empresa	1.019.570,45
19515.007085/2008-41	37.123.728-9	Principal	Segurados	370.752,90
19515.007088/2008-84	37.123.729-7	Principal	Terceiros	268.795,83
19515.007083/2008-51	37.123.726-2	Acessória	CFL 68	75.293,40
19515.007080/2008-18	37.123.723-8	Acessória	CFL 35	25.097,54
19515.007081/2008-62	37.123.724-6	Acessória	CFL 38	37.646
19515.007082/2008-15	37.123.725-4	Acessória	CFL 59	2.509,78

Relatório Fiscal da Infração às fls. 39.

Impugnação às fls. 79 a 117.

A DRJ concluiu pela procedência do lançamento nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2003, 01/12/2004 a 31/12/2004, 01/12/2005 a 31/12/2005

AUTO-DE-INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

1. Constitui infração a empresa deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos e dos contribuintes individuais a seu serviço. Art. 30, inciso I, "a", da Lei 8.212/91 e Art. 4º, da lei 10.666/99.

Lançamento Procedente

O contribuinte foi cientificado em 14/09/2009 (fls. 277) e apresentou recurso voluntário em 05/10/2009 (fls. 280 a 312) sustentando: a) nulidade do lançamento por deficiência de motivação; b) os valores pagos a título de PLR não constituem base de cálculo das contribuições lançadas.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

**Da admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

### **Das alegações recursais**

#### **1. Preliminar de nulidade**

O recorrente sustenta a nulidade do lançamento por deficiência de fundamentação, notadamente quanto à falta de relação nominal dos empregados beneficiados pela PLR.

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

No processo administrativo fiscal, são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72<sup>1</sup>), consubstanciado no princípio do contraditório e da ampla defesa que se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

Há violação ao direito de defesa do contribuinte quando há descrição deficiente dos fatos imputáveis ao contribuinte ou quando a decisão contém vício na motivação por não enfrentar todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador, ou que se enquadre em uma das hipóteses do art. 489, § 1º, do CPC.

O devido processo legal pressupõe uma imputação acusatória certa e determinada, permitindo que o sujeito passivo, conhecendo perfeita e detalhadamente a acusação, possa exercitar a sua defesa plena.

O auto de infração deve conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ou seja, o descumprimento de requisito formal só gera nulidade quando seus efeitos comprometem o direito de defesa assegurado constitucionalmente<sup>2</sup> – art. 5º, LV, CF.

A matéria pertinente à relação nominal dos empregados beneficiados pela PLR é tratada nos três Autos de Infração que discutem o lançamento da obrigação principal e trazidos a julgamento nesta mesma Sessão. No Relatório Fiscal é informado que os valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados (PLR) foram considerados como salário de contribuição para fins previdenciários porque a verba foi paga em descumprimento dos requisitos exigidos em lei, a saber: a) inexistência de acordo prévio; b) falta de demonstração do cálculo das metas e; c) lançamentos mensais desses valores nos livros contábeis. A participação do sindicato na negociação da PLR não constituiu fundamento do lançamento. Quanto

Quanto à identificação individual dos segurados, assim informa:

---

<sup>1</sup> 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.

<sup>2</sup> PAULSEN, Leandro. Direito Tributário, 2020, p. 748.

5.4. Foi considerada a planilha fornecida pela empresa (Planilha denominada Balancete 2003 a 2005), uma vez que planilha apresentada sob a denominação de PLR (*Participação nos Lucros ou Resultados*) está totalizada com valores inferiores aos citados no Balancete e DIPJ. Devido a impossibilidade de identificar nominalmente os beneficiários e os estabelecimentos, os fatos geradores considerados Salários de Contribuição foram lançados no CNPJ da matriz.

5.5. O Auto de Infração foi lavrado sem a identificação individual dos segurados (quantidade obtida no Sistema Informatizado) com a respectiva Remuneração, considerando os valores lançados no Balancete na competência dezembro de cada ano. Conforme Acordo de Participação nos Resultados para o ano de 2005, emitido em 04/12/2006, o pagamento no primeiro semestre ocorreu a título de Antecipação.

EXERCÍCIO	CONTA	DESCRIÇÃO	TOTAL
2003	00001200000	PLR MENSALISTA ESCRITÓRIO	251.207,54
2003	00001400000	PLR MENSALISTA DE FÁBRICA	577.763,34
2004	6151560101	PLR MENSALISTA ESCRITÓRIO	232.792,09
2004	6152520701	PLR MENSALISTA DE FÁBRICA	590.689,52
2005	6151560101	PLR MENSALISTA E ESCRITÓRIO	266.762,54
2005	6152520701	PLR MENSALISTA DE FÁBRICA	636.850,08

Verifica-se que a “ausência de relação nominal dos segurados empregados beneficiários do pagamento não é causa de nulidade do lançamento que alcança todos os segurados empregados a serviço da empresa. Não há prejuízo a defesa quando empresa tem conhecimento dos beneficiários através de suas próprias folhas de pagamento referente aos meses de apuração do tributo” (Acórdão nº 2301-005.024, Relator Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção, publicado em 20/06/2017).

Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. Se o ato alcançou os fins postos pelo sistema, sem que se verifique prejuízo as partes e ao sistema de modo que o torne inaceitável, ele deve permanecer válido. O cerceamento do direito de defesa deve se verificar concretamente, e não apenas em tese.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da **efetiva demonstração de prejuízo** à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

Nesse ponto, rejeito a nulidade suscitada pelo recorrente.

## 2. Da obrigação acessória – CFL 59

A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, nos termos do art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172/66), tendo por escopo facilitar a fiscalização e permitir a cobrança do tributo, sem que represente a própria prestação pecuniária devida ao Ente Público<sup>3</sup>.

Na lição de Leandro Paulsen, conquanto sejam chamadas de acessórias, “têm autonomia relativamente às obrigações principais. Efetivamente, tratando-se de obrigações tributárias acessórias, não vale o adágio sempre invocado no âmbito do direito civil, de que o

<sup>3</sup> REsp 1405244/SP, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/08/2018, DJe 13/11/2018.

acessório segue o principal. Mesmo pessoas imunes ou isentas podem ser obrigadas ao cumprimento de deveres formais”<sup>4</sup>.

O Relatório Fiscal da Infração (fl. 39) informa que a empresa deixou de arrecadar, mediante desconto das Remunerações (Rubrica PLR - Participação nos Lucros ou Resultados em desacordo com a Lei n.º 10.101, de 19/12/2000), as Contribuições dos segurados empregados a seu serviço, infringindo os arts. 30, I, "a", e alterações posteriores, da Lei n.º 8.212/91; 4º, *caput*, da Lei n.º 10.666/2003 e 216, I, "a" do Decreto n.º 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social – RPS).

Desse modo, constitui descumprimento de obrigação acessória deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições de segurados empregados.

Ocorre que tratando-se de autuação decorrente do descumprimento de obrigação acessória vinculada à principal, deve ser replicado, no julgamento do processo relativo ao descumprimento de dever acessório, o resultado do julgamento do processo atinente ao descumprimento da obrigação tributária principal, que se constitui em questão antecedente ao dever instrumental.

Nesse sentido:

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CFL 59. DEPENDÊNCIA DO CRÉDITO PRINCIPAL. A multa do CFL 59 está intimamente ligada à existência do crédito principal. Dessarte, só deve ser mantida punição quando se constatar que havia remuneração paga e crédito tributário não retido e arrecadado.

(Acórdão n.º 2202-004.801, Relator Conselheiro DILSON JATAHY FONSECA NETO, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, publicado em 07/12/2018)

Nos termos relatados, em razão do Mandado de Procedimento Fiscal 0819000.2008.03997, foram lavrados outros 6 (seis) Autos de Infração (fls. 35), sendo 3 deles relacionados à obrigações principais.

Processo	AI DEBCAD	Obrigações	Lançamento	Valor
19515.007084/2008-04	37.123.727-0	Principal	Empresa	1.019.570,45
19515.007085/2008-41	37.123.728-9	Principal	Segurados	370.752,90
19515.007088/2008-84	37.123.729-7	Principal	Terceiros	268.795,83
19515.007083/2008-51	37.123.726-2	Acessória	CFL 68	75.293,40
19515.007080/2008-18	37.123.723-8	Acessória	CFL 35	25.097,54
19515.007081/2008-62	37.123.724-6	Acessória	CFL 38	37.646
19515.007082/2008-15	37.123.725-4	Acessória	CFL 59	2.509,78

No julgamento dos processos relacionados à obrigação principal, concluí pelo parcial provimento dos três recursos voluntários para excluir os valores pagos a título de PLR no ano de 2005 da base de cálculo das contribuições lançadas.

<sup>4</sup> PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação. 2020, p. 310.

Todavia, a multa deste lançamento (CFL 59) foi aplicada em valor fixo de modo que, ainda que o lançamento das obrigações principais seja cancelado em parte, é mantido o valor da multa acessória. O valor apurado da multa está informado no Relatório Fiscal da aplicação da multa (fls. 41) e no relatório de antecedentes (fls. 59).

Desse modo, deve ser mantido o lançamento.

**Conclusão**

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira