



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 23034.023102/2002-81
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-009.101 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 24 de setembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1998 a 30/04/2000

CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS. LANÇAMENTO. FORMALIZAÇÃO COM BASE EM ELEMENTOS APRESENTADOS EM FISCALIZAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. POSSIBILIDADE.

Inexiste óbice à formalização de lançamento de contribuições destinada a outras entidades ou fundos, os denominados terceiro, a partir de dados obtidos em procedimento de fiscalização de contribuições previdenciárias.

LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. CANCELAMENTO DA AUTUAÇÃO. DESCABIMENTO.

Não há que se falar em cancelamento de autuação por ausência de motivação ou falta de discriminação clara e precisa dos fatos geradores do tributo, quando isso decorre da não apresentação de documentos ou prestação de informações solicitados no curso do procedimento fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiro Ana Paula Fernandes (relatora), João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício e Redatora *ad hoc*

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2301-003.401, proferido pela 1ª Turma Ordinária / 3ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

A Notificação para Recolhimento de Débito - NRD nº 0000598/2002, de 04/09/2002 (Debcad nº 49.902.687-0), fls. 35, emitida pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE do Ministério da Educação, abrange o período de 01/1998 a 04/2000. Foi lavrada em virtude do recebimento de Informação Fiscal emitida pelo INSS, relatando a existência de débito suplementar da contribuição do salário-educação referente a Diárias para Viagens, de acordo com o Relatório de Fatos Geradores, fls. 02/07, extraído da NFLD - Notificação Fiscal para Lançamento de Débito Debcad nº 35.322.539-8. O valor devido originário é de R\$ 102.264,42, que, somado aos devidos acréscimos legais, atinge o montante de R\$ 173.942,26.

O Contribuinte apresentou a impugnação, às fls. 40/53.

Em 26/04/2011, a DRJ/SDR, às fls. 203/215, por meio do Acórdão de nº 16-31.161, julgou pela improcedência da impugnação apresentada.

O Contribuinte apresentou Recurso Voluntário às fls. 230/248.

Em 13/03/2013, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 251/256, por meio do Acórdão nº 2301003.401, DEU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário. A Decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1998 a 30/04/2000

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. FNDE. PROCEDIMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO.

No Auto de Infração deve haver a expressa fundamentação legal do arbitramento procedido, além de demonstrar de maneira clara e precisa a situação que motivou o uso do procedimento, nos termos da legislação.

A inobservância das formalidades legais na constituição do crédito tributário acarreta vedação ao direito de defesa do contribuinte.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

Às fls. 258/271, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, arguindo, divergência jurisprudencial acerca da seguinte matéria: **Descrição deficiente do fato gerador. Efeitos. Nulidade do Lançamento. Vício Formal x Material.** Aduz a União que o acórdão paradigma, em sentido oposto àquele sufragado pela decisão recorrida, ao analisar situação idêntica, entendeu que a descrição do fato gerador incompleta não gera a nulidade, muito menos a improcedência do lançamento, se o contribuinte impugnou o lançamento de forma minuciosa, inclusive acerca das questões de mérito (não só preliminares). Assim, nada obstante terem enfrentado situações fáticas similares, os acórdãos confrontados divergiram, pois, enquanto a decisão hostilizada entendeu que, por se tratar de mácula na descrição do fato gerador, tal vício ensejaria a improcedência da autuação, o paradigma entendeu que tal vício na insuficiência ou imprecisão na descrição fático-jurídica do fato gerador renderia ensejo apenas à nulidade do lançamento e, ainda assim, por vício formal.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela União, às fls. 278/284, a 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, restando admitida a divergência em relação à seguinte matéria: **Descrição deficiente do fato gerador. Efeitos. Nulidade do Lançamento. Vício Formal x Material.**

Às fls. 291/305, Contribuinte apresentou Contrarrazões ao Recurso Especial da União, às fls. 328/333, alegando, **preliminarmente**, a ausência de similitude fática entre os acórdãos paradigmas e recorrido, e reiterando, no mérito, argumentos realizados anteriormente

Novamente, às fls. 316/320, foi realizado novo Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela União, concluindo desta vez a 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento pelo **PARCIAL SEGUIMENTO** ao recurso, pois interpretou haver dois postos combatidos pelo Recurso Especial: 1. **Cancelamento do Lançamento** e 2. **Nulidade do lançamento**. Restou, porém, REANALISADA A ADMISSIBILIDADE e admitida a divergência em relação à seguinte matéria: **Cancelamento do Lançamento**, pois verificou que não houve no acórdão combatido o enfrentamento da questão da natureza do vício que provocou o cancelamento da exigência, haja vista que o entendimento prevalente foi de que ocorreu na espécie a improcedência da notificação de lançamento.

A União deu ciência às fls. 323.

O Contribuinte novamente apresentou **Contrarrazões** ao Recurso Especial da União, às fls. 328/333, reiterando, no mérito, argumentos realizados anteriormente.

Os autos vieram conclusos para julgamento, conforme fls. 338/342, havendo, contudo, lapso manifesto ao ser anexada resolução relativa a um segundo processo do mesmo Contribuinte e da mesma matéria.

Houve reanálise da admissibilidade, fl. 337 que foi recepcionada pela resolução corrigida.

Os autos retornaram para novo julgamento.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 9202-009.101 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 23034.023102/2002-81

Voto Vencido

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Redatora *ad hoc* apenas para assinatura do acórdão, formalizado pela Conselheira Ana Paula Fernandes, Relatora original

DO CONHECIMENTO

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

DO MÉRITO

A Notificação para Recolhimento de Débito - NRD nº 0000598/2002, de 04/09/2002 (Debcad nº 49.902.687-0), fls. 35, emitida pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE do Ministério da Educação, abrange o período de 01/1998 a 04/2000. Foi lavrada em virtude do recebimento de Informação Fiscal emitida pelo INSS, relatando a existência de débito suplementar da contribuição do salário-educação referente a Diárias para Viagens, de acordo com o Relatório de Fatos Geradores, fls. 02/07, extraído da NFLD - Notificação Fiscal para Lançamento de Débito Decad nº 35.322.539-8. O valor devido originário é de R\$ 102.264,42, que, somado aos devidos acréscimos legais, atinge o montante de R\$ 173.942,26.

O Acórdão recorrido deu provimento Recurso Ordinário.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a seguinte divergência: **Descrição deficiente do fato gerador. Cancelamento da autuação.**

A discussão no acórdão recorrido foi a seguinte

2. Conforme relatado, cuida-se de lançamento constituído pelo FNDE por meio de informação fiscal, referente a débitos destinados ao salário-educação apurados durante fiscalização realizada na empresa RMB LTDA sucedida por UNILEVER BESTFOODS BRASIL LTDA.

3. Frise-se, porque importante, que as peças iniciais do lançamento devem servir como norteador para a defesa do contribuinte e para consolidar legalmente o débito, sob pena de cercear o direito de defesa do contribuinte.

4. No presente caso, ao analisar detidamente os autos, verificamos que há a ausência de elementos essenciais para o lançamento ser consolidado, notadamente, a falta de motivação referente ao fato gerador e das circunstâncias que levaram ao lançamento do débito, isso por que a informação n 948, a Notificação para recolhimento de débito (NRD) e o ofício n

0533/2004FNDE/ GEARC – peças iniciais e as únicas que relatam o fato gerador – limitam-se a somente dizer que existe um débito suplementar referente a diárias para viagens, da contribuição do salário-educação, tendo em vista a ausência do recolhimento nas competências fiscalizadas.

5. No entanto na relação de débitos (f. 14/33) não se verifica a discriminação dos empregados beneficiados com tais verbas, tampouco o batimento dos valores recebidos com os respectivos salários dos empregados. Dado importante, uma vez que somente é tributável a parcela de viagens e diárias que excederem a 50% da remuneração desses.

6. Assim, no caso em tela, imprescindível que a fiscalização (a qual entende que a verba paga deve ser considerada salário para fins fiscais) relacionasse quem as recebeu para o cômputo no valor do benefício a ser recebido pelos trabalhadores. Dessa forma, fica prejudica a motivação do lançamento no tocante às razões que levaram o fisco a tributar a empresa.

7. O art. 50 da Lei n.º 9.784/99 sustenta a necessidade de os atos administrativos, que neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses, serem motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos.

Observo que se trata de erro na demonstração do fato gerador como bem entabulado pelo recorrido não se verifica a discriminação dos empregados beneficiados com tais verbas, tampouco o batimento dos valores recebidos com os respectivos salários dos empregados. Dado importante, uma vez que somente é tributável a parcela de viagens e diárias que excederem a 50% da remuneração desses.

Desse modo, face ao problema de motivação do auto de infração este deve ser cancelado.

Diante do exposto conheço do recurso especial da Fazenda Nacional para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo (voto de Ana Paula Fernandes)

Voto Vencedor

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, Redator Designado

Não obstante as considerações trazidas no voto da i. Relatora, delas divirjo pelas razões de fato e de direito a seguir expostas.

O presente processo trata de Notificação para Recolhimento de Débito – NRD, referente a contribuições ao salário-educação.

A decisão recorrida cancelou o lançamento, sob o argumento de falta de fundamentação, e por considerar ausente a individualização, por funcionários, dos créditos objeto da autuação.

A Fazenda Nacional, pugna pelo restabelecimento da NRD, por considerar que o Colegiado *a quo* agiu em manifesta afronta ao princípio da instrumentalidade das formas. Nos termos da peça recursal, o ato alcançou sua finalidade, considerando-se que o Sujeito Passivo, por meio de suas peças de insurgência, demonstrou ter pleno conhecimento dos termos da autuação e dala se defendeu satisfatoriamente. Conforme destacado na peça recursal, *“pelos termos indicados pelo próprio sujeito passivo em sua defesa inaugural, o que ocorreu foi que a autoridade fiscal utilizou-se de elementos integrantes de outro feito”*.

Ainda segundo a Recorrente, faz-se mister diferenciar motivo e motivação. Pautada na jurisprudência administrativa, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional infere que, para o ato de lançamento, o motivo é a ocorrência do fato gerador do tributo e a norma jurídica que autorizam a exigência. Desse modo, como não houve qualquer alegação ou mesmo constatação de que a infração efetivamente não ocorreu, é cediço que não há vício no lançamento a ensejar sua improcedência.

A Contribuinte, em sede de contrarrazões, aduz que, além de ser lavrada tendo como base prova emprestada, a NRD também não cuidou de nominar os supostos colabores que teriam recebido mensalmente as diárias de viagem que foram consideradas como base de incidência da contribuição ao salário-educação.

Inferi o Sujeito Passivo que a Fazenda Nacional pretende com seu recurso, discutir se a natureza do erro é material ou formal, mas que a decisão recorrida teria sido no sentido da improcedência do lançamento por falta de provas e não por nulidades de qualquer matize. Defende que, não restando provada a existência do fato gerador, inexistirá razão para a manutenção da exigência tributária.

De início, cabe ressaltar que a matéria devolvida à apreciação deste Colegiado diz respeito ao cancelamento da exigência fiscal, sendo que, de acordo com o que se descreveu acima, a Recorrente busca o restabelecimento da NRD. Ao revés do que alega a ora Recorrida, a discussão sobre a natureza do suposto vício que teria maculado o lançamento é subsidiária e sequer foi admitida à rediscussão, consoante se pode verificar do despacho de admissibilidade do Recurso Especial, às fls. 316/321.

Convém esclarecer também que, por ocasião do lançamento, encontrava-se vigente o Decreto nº 3.142/1999, o qual estabelecia que, em se tratando de empresa optante pela sistemática de arrecadação direta ou integrante do Sistema de Manutenção do Ensino Fundamental, a arrecadação e fiscalização do salário-educação era de responsabilidade do próprio FNDE. Senão vejamos o que dispõe os arts. 9º e 10 de referida norma:

Art. 9º A fiscalização da arrecadação da contribuição social do salário-educação será realizada pelo INSS, ressalvada a competência do FNDE sobre a matéria.

§1º Os débitos dos contribuintes do salário-educação serão objeto de notificação ou parcelamento do débito:

I - junto ao INSS, quando apurados por aquele Instituto ou a ele confessados; e

II - junto ao FNDE, nos demais casos.

§ 2º Os procedimentos operacionais a serem adotados obedecem à normatização expedida pelo INSS, ficando as empresas obrigadas a colocar à disposição da fiscalização, quando solicitado, a documentação pertinente, inclusive quanto ao Sistema de Manutenção de Ensino Fundamental.

§ 3º Para efeito da fiscalização prevista neste artigo, seja por parte do INSS, seja por parte do FNDE, não se aplicam as disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, empresários, industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

§4º A fiscalização a cargo do FNDE será realizada pelo Programa Integrado de Inspeção em Empresas e Escolas, na forma das normas regulamentares a serem expedidas pelo Conselho Deliberativo daquela Autarquia.

Art.10. O Sistema de Manutenção de Ensino Fundamental constitui-se no programa pelo qual a empresa, contribuinte da contribuição social do salário-educação, propicia aos seus empregados e dependentes o direito social de obter o ensino fundamental, por intermédio das seguintes modalidades:

I - aquisição de vagas na rede de ensino particular destinadas a empregados e dependentes, indicados pela empresa, até o limite de vagas geradas por sua contribuição;

II - escola própria gratuita mantida pela empresa para os seus empregados, dependentes e alunos da comunidade;

III - indenização de dependentes, mediante comprovação semestral de frequência e pagamento das mensalidades em estabelecimentos particulares.

§ 1º As empresas optantes pelo Sistema de Manutenção de Ensino Fundamental ou pela arrecadação direta recolherão a contribuição social do salário-educação ao FNDE:

I - integralmente, no caso da modalidade de que trata o inciso I do **caput** deste artigo;

II - com a dedução dos valores comprovadamente despendidos na manutenção da escola própria ou na indenização de dependentes, até o limite mensal por aluno fixado pelo Conselho Deliberativo do FNDE, nos demais casos.

§ 2º A empresa que vier a atender alunos em mais de uma das modalidades referidas nos incisos I a III do **caput** deste artigo, e, dentre estas, esteja incluída a aquisição de vagas, deverá recolher mensalmente ao FNDE, no mínimo, a importância correspondente ao número de beneficiários desta modalidade multiplicado pelo valor vigente da vaga.

§ 3º As operações concernentes à receita e à despesa com o recolhimento da contribuição social do salário-educação e com a manutenção do ensino prevista nos incisos do **caput** deste artigo deverão ser lançadas, sob o título de "salário-educação", na escrituração tanto da empresa quanto da escola, ficando sujeitas à fiscalização, nos termos do art. 9º deste Decreto e das demais normas aplicáveis. (Grifou-se)

Salienta-se ainda que o presente lançamento foi efetuado pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE em decorrência de Informação Fiscal emitida pelo INSS

acerca da existência de débito de contribuição destinada ao salário-educação. Os fatos geradores referem-se a diárias para viagens, em percentual superior ao definido por lei.

Cumpra ressaltar que as alegações do Sujeito Passivo sobre suposta irregularidade na NRD, em virtude de a notificação derivar de fiscalização desenvolvida pelo INSS, não merecem prosperar. É que inexiste óbice à troca de informações entre órgãos/entidades responsáveis pela administração de tributos. Aliás, na mesma linha do que se esclareceu na decisão de primeira instância administrativa, tem-se que a assistência mútua para a fiscalização de tributos, mediante permuta de informações, é hipótese expressamente prevista no art. 199 do Código Tributário Nacional.

Ademais, a Instrução Normativa INSS/DC nº 70/2002, vigente à época da autuação, impunha à fiscalização previdenciária o dever de informar, mediante representação administrativa, a existência de débito de contribuições com os denominados “terceiros”, aí incluído o FNDE. Confira-se:

Art. 211. O AFPS formalizará Representação Administrativa (RA), que será entregue ao Serviço ou à Seção de Fiscalização, quando, no exercício de suas funções internas ou externas, tiver conhecimento, dentre outros casos, da ocorrência:

[...]

IV - de débito ou pagamento incorreto da contribuição por lei devida a entidades ou fundos, denominados terceiros, a ser encaminhada a respectiva entidade ou fundo; (Grifou-se)

Dessarte, não se vislumbra qualquer irregularidade no fato de a fiscalização do FNDE ter utilizado dados levantados pelo INSS. Ao revés disso, tal procedimento é medida de racionalização administrativa, com amparo no princípio constitucional da eficiência.

De outra parte, não vejo como conferir razão ao Colegiado *a quo* sobre a propalada “ausência de elementos essenciais para o lançamento” ou “falta de motivação” para sua formalização.

Extraí-se da decisão da DRJ (Acórdão nº 16-31.161 – fls. 203/215) que a fiscalização do FNDE utilizou-se dos documentos exibidos pelo próprio Sujeito Passivo, quando do procedimento fiscal que culminou na lavratura da NFLD nº 35.322.539-8. Além do que, também como se esclareceu na decisão de piso, referida NFLD foi julgada procedente e os créditos tributários dela decorrentes encontram-se, inclusive, em fase de cobrança.

Outro argumento mencionado no voto condutor da decisão desafiada e que carece, do mesmo modo, ser afastado, diz respeito à falta de discriminação dos empregados beneficiados com as diárias de viagem ou do batimento de tais valores com os respectivos salários, de forma a verificar se as parcelas relacionadas na autuação seriam tributáveis. As informações reclamadas pela decisão ordinária não constam dos autos porque a Contribuinte, mesmo intimada a prestá-las, não o fez. Neste ponto, a decisão de primeira instância administrativa é, mais uma, vez esclarecedora:

Quanto a NFLD nº 35.322.539-8, a Impugnante alega que a mesma é nula, pois não atendeu ao disposto no art. 37 da Lei nº 8.212/91, ao não relacionar os empregados que supostamente teriam recebido as diárias para viagem. E sendo nula a NFLD, a presente Notificação para Recolhimento - NRD também o é.

Conforme informado no Relatório Fiscal da referida NFLD, foi solicitado através do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, de 25/04/2000, que a empresa apresentasse a relação dos empregados que recebem Diárias de Viagem do período de 01/1994 a 04/2000, e a mesma alegou que no período de 01/1994 a 12/1998 não teria condições de fornecer estas relações e no período de 01/1999 em diante ela forneceria por amostragem, devido a grande quantidade de Gerentes de Vendas e Vendedores que recebem estas Diárias de Viagem. (Grifou-se)

Ora, não se mostra razoável que o Sujeito Passivo possa, de um lado, criar obstáculos à fiscalização, recusando-se a fornecer documentos necessários à instrumentalização do lançamento e, de outro, beneficiar-se desse tipo de atitude sob o argumento de que o fato gerador do tributo não teria sido adequadamente comprovado.

De mais a mais, no curso do procedimento fiscal, a Contribuinte poderia apresentar elementos de provas aptos a infirmar o lançamento, mas não adotou qualquer providência nesse sentido.

Em vista disso, e considerando que o ato administrativo do lançamento não padece de lapso de motivação, deve a decisão ordinária ser reformada e a NRD restabelecida.

Conclusão

Em virtude do exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho