



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

Processo n° 10166.722146/2009-17
Recurso n° 100.000 Voluntário
Acórdão n° 2403-001.011 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de fevereiro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente ENCOMENDA URGENTE TRANSP.DE ENC. E CARGA DE BRASÍLIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/08/2008

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. PRÓ-LABORE.

É caracterizado como pró-labore a distribuição de lucros pela empresa sem que tenha sido realizada a compensação de prejuízos existentes com os lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. APOSENTADORIA ESPECIAL. FINANCIAMENTO. GERENCIAMENTO DE RISCOS AMBIENTAIS DO

Os benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho serão financiados com os recursos provenientes da contribuição tratada no inciso II do Art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, cujas alíquotas serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, conforme a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91 e prevalência da mais benéfica ao contribuinte, devendo os valores pagos, com relação às GPS's anexadas serem verificados após o trânsito em julgado na esfera administrativa. Vencido o Conselheiro Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

Carlos Alberto Mees Stringari – Presidente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/03/2012 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARA, Assinado digitalmente em 20/03/2012 por CID MARCONI GURGEL DE SOUZA, Assinado digitalmente em 24/04/2012 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 26/04/2012 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARAES - VERSO EM BRANCO

Cid Marconi Gurgel de Souza – Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Cid Marconi Gurgel de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto e Marthius Sávio Cavalcante Lobato.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF que julgou PROCEDENTE o lançamento constante no Auto de Infração de Obrigação Principal n 37.143.543-9, no valor de R\$ 403.133,66 (quatrocentos e oito mil, cento e trinta e três reais e sessenta e seis centavos).

Segundo o relatório fiscal, a fiscalização procedeu à lavratura desse Auto de Infração de Obrigação Principal ao verificar que não houve o recolhimento das contribuições devidas pela empresa destinadas à Seguridade Social correspondentes à contribuição patronal incidente sobre os valores pagos aos segurados empregados e contribuintes individuais; bem como aquelas decorrentes do grau de incidência de incapacidade laborativa dos riscos ambientais e do trabalho incidente sobre a remuneração dos empregados (**rubricas: patronal e SAT/RAT**).

A autuação visou constituir crédito tributário sobre valores relativos a diversas parcelas, as quais se encontram discriminadas no relatório fiscal através de lançamentos e que serão transcritas na tabela abaixo para um melhor entendimento:

Levantamento (fatorador)	Descrição
CTB	Pagamentos feitos a pessoas físicas, identificados na contabilidade e não declarados em folhas de pagamento e GFIP;
DIR	Remuneração de empregados constantes das DIRF não declaradas em folhas de pagamento e GFIP;
FP1	Salários de contribuição pagos a empregados constantes nas folhas de pagamento e não declarados em GFIP;
FP2	Remuneração paga a contribuintes individuais constantes nas folhas de pagamento e não declarados em GFIP;
LUC	Remuneração paga a título de distribuição de lucros convertida em pró-labore constante na contabilidade e não declarada em GFIP;
PRO	Remuneração paga a título de pró-labore constante na contabilidade e não declarada em folhas de pagamento e GFIP;
RAT	Diferença de RAT de 2% para 3% não declarada em GFIP;
Z1	Remuneração de empregados constantes das DIRF não declaradas em folhas de pagamento e GFIP;

Z2	Remuneração paga a título de pró-labore constante da contabilidade e não declarada em folhas de pagamento e GFIP;
Z3	Diferença de RAT não declarada em GFIP.

O período objeto da fiscalização compreendeu as competências 01/2004 a 05/2009, tendo sido apurado o crédito previdenciário somente com relação às competências 01/2004 a 08/2008.

Desta autuação, a recorrente foi notificada em **23/10/2009** e apresentou impugnação, alegando em síntese:

- *Ter preparado as folhas de pagamento; ter procedido à retificação das GFIP's em 17/11/2009 e ao recolhimento das contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos;*

- *Não estar obrigada a compensar o lucro com o prejuízo do passivo, cabendo aos administradores da empresa definir a destinação dos valores obtidos a título de lucro;*

- *Que o lucro apurado no exercício de 2003, no valor de R\$ 164.645,86 (cento e sessenta e quatro mil, seiscentos e quarenta e cinco reais e oitenta e seis centavos), não foi distribuído em 2004, mas sim nos anos de 2005 a 2008, não podendo ainda o valor de R\$ 780.042,95 (setecentos e oitenta mil, quarenta e dois reais e noventa e cinco centavos) ser aceito como pró-labore;*

- *Não assistir razão à fiscalização no que concerne à aplicação da alíquota SAT/RAT de 3%, quando o correto deveria ser 2%, tendo em vista que a atividade da empresa está ligada a serviços combinados de escritório e apoio administrativo e não transporte de cargas.*

Por fim, requereu o cancelamento da autuação, bem como pleiteou a expedição da Certidão Negativa de Débitos.

Instada a manifestar-se acerca da impugnação, a 5ª Turma da DRJ de Brasília/DF proferiu acórdão (acórdão nº 03.37.261) nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/08/2008

AIOP no: 37.143.543-9

RECOLHIMENTO APÓS O INÍCIO DE AÇÃO FISCAL. EXCLUSÃO DA ESPONTANEIDADE, APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

Os recolhimentos efetuados após o início do procedimento fiscal, independentemente do período a que se refiram, não devem ser considerados nas apurações dos levantamentos efetuados, em face da exclusão da espontaneidade e conseqüente aplicação de multa de ofício, só podendo ser apropriados para abaterem-se

do total do débito constituído, após o trânsito em julgado administrativo da impugnação.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. PRÓ-LABORE

Feita sem que a pessoa jurídica houvesse feito a compensação de prejuízos existentes; inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente. Caracterização de pró-labore.

CLASSIFICAÇÃO NACIONAL DE ATIVIDADES ECONÔMICAS – CNAE.

Alíquota correspondente ao respectivo grau de risco, conforme anexo V do RPS aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Irresignada com a decisão supra, a recorrente apresentou recurso voluntário, ratificando todos os argumentos anteriormente expendidos na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza, Relator.

DO MÉRITO:**I – DO RECOLHIMENTO DAS GPS's:**

A recorrente alega inicialmente que as folhas de pagamento foram preparadas devidamente, bem como as GFIP's retificadoras foram entregues em 17/11/2009 e as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos foram recolhidas.

Entretanto, cabe destacar que as GPS's anexadas foram pagas em 23/11/2009, ou seja, após o início da ação fiscal e também do término, tendo em vista que em 23/10/2009 o contribuinte já estava sendo intimado da lavratura do presente Auto de Infração.

Contudo, tais pagamentos não podem ser considerados para fins de apuração, tendo em vista que a espontaneidade, que garante ao sujeito passivo a exclusão da multa de ofício pelo não recolhimento do tributo na época própria, foi afastada pelo pagamento ter sido realizado após o início da ação fiscal, motivo pelo qual a cobrança, com relação à multa, deverá ser mantida e, com relação ao valor principal, haverá verificação quando for realizada a cobrança executiva à recorrente.

II – DA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS:

Com relação à distribuição dos lucros, a empresa afirma não estar obrigada a compensar o lucro com o prejuízo do passivo e traz alguns documentos, tais como o Demonstrativo de Resultado dos Exercícios e os Balanços Patrimoniais dos anos de 2003 a 2008.

De acordo com a Lei nº 6.404/76, a empresa que mantém escrituração contábil deverá distribuir os lucros existentes nas contas lucros acumulados ou reserva de lucros.

Caso a empresa resolva distribuir como lucros, os valores que estão registrados na conta reservas de lucros, o registro deve se dar, primeiramente, na conta lucro ou prejuízo acumulado e só depois serem distribuídos.

Diante de alguns documentos analisados (DRE e balanço patrimonial), constatou-se que a empresa não possuía saldo na conta reserva de lucros, tampouco havia lucros acumulados, mas sim prejuízos durante o período auditado.

Desse modo, em respeito à Lei n 6.404/76, os lucros foram distribuídos sem que fosse feita a amortização dos prejuízos existentes através da compensação. Assim, não havendo lucros acumulados e, considerando a inércia da empresa à proceder a compensação com os prejuízos, o lançamento pela indevida distribuição de lucros, considerada como pró-labore, deverá ser mantido.

III – DA DEVIDA INCIDÊNCIA DO GRAU DE INCAPACIDADE LABORATIVA SOBRE A REMUNERAÇÃO:

DocId:32775415 - 06/03/2012 10:01

Autenticado digitalmente em 06/03/2012 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARA, Assinado digitalmente em 20/03/2012 por CID MARCONI GURGEL DE SOUZA, Assinado digitalmente em 24/04/2012 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Parte da autuação refere-se ao diferencial de alíquota SAT/RAT, tendo em vista que a recorrente vinha declarando em GFIP a alíquota de 2% para essa contribuição, quando, na verdade, deveria a exação incidir no percentual de 3% sobre a folha de salários.

O fundamento desta contribuição encontra amparo na obrigatoriedade da empresa proporcionar um ambiente saudável aos seus segurados e ainda no dever desta recolher a contribuição previdenciária relativa ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais (art. 22, inciso II da Lei nº 8.212/91), destinado ao financiamento das aposentadorias especiais.

Cabe destacar que o grau de incidência, após verificação, recairá sobre a atividade preponderante da empresa, independentemente da fiscalização tomar por base, para fins da constituição de seu crédito, apenas alguns segurados.

Ademais, o Decreto n 3.048/99 veio regulamentar, dentre as diversas legislações, a Lei n 8.212/91, e definir alguns conceitos que a lei deixou a cargo dos decretos legislativos, os quais deverão ser editados tão somente em conformidade com a lei.

Desse modo, previu o Decreto que as contribuições a cargo da empresa que visem financiar os acidentes de trabalhos tenham suas alíquotas de acordo com a atividade preponderante da pessoa jurídica empregadora, vejamos:

Art.202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou;

III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

§ 1º As alíquotas constantes do caput serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, respectivamente, se a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa ensejar a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição.

§ 2º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.

§ 3º *Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.*

§ 4º *A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.*

§5º É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo. Alterado pelo Decreto nº 6.042 - de 12/2/2007 - DOU DE 12/2/2007

§6º *Verificado erro no auto-enquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos. Alterado pelo Decreto nº 6.042 - de 12/2/2007 - DOU DE 12/2/2007*

Percebe-se que a identificação da atividade preponderante da empresa será fundamental para a individualização da alíquota a ser aplicada, a qual deverá estar de acordo com o grau de risco acompanhado da atividade preponderante, que estão definidas no anexo V do Decreto n 3.048/99.

No caso em tela, a fiscalização entendeu que a alíquota a ser aplicada sobre a folha de salários da empresa deva ser no percentual de 3% em razão desta estar cadastrada pelo código CNAE 60267 – Transporte de Cargas em Geral, tendo sido ainda verificada a inscrição da pessoa jurídica na Secretaria da Receita Federal do Brasil através do CNPJ.

Além disso, vale ressaltar que a recorrente não se utilizou de nenhuma prova que pudesse comprovar a prestação dos serviços de escritório e apoio administrativo, hipótese em que estaria obrigada ao recolhimento da rubrica SAT/RAT sob o percentual de 2%.

Portanto, pelos fatos acima narrados, entendo que os levantamentos que apuraram a diferença SAT/RAT devam ser mantidos.

IV – DA MULTA MORATÓRIA E DOS JUROS COM BASE NA TAXA SELIC:

Considerando a presente dívida ser oriunda de crédito confessado em GFIP, a multa a ser aplicada sobre o montante que deverá ser recolhido e repassado à Seguridade Social será com base no art.35, *caput*, da Lei n 8.212/91, por ser a quantia relativa à obrigação principal, pois se a cobrança fosse correspondente a descumprimento de obrigação acessória o dispositivo a ser aplicado seria o art.32-A da Lei n 8.212/91.

Sobre a aplicação do art.35, *caput*, da Lei n 8.212/91 (nova redação dada pela Lei n 11.941/2009), prevê a Portaria Conjunta PGFN/RFB n 14, de 4 de dezembro de 2009:

Art. 4º O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor das multas de ofício previsto no art. 35-A

daquela Lei, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009, e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.

Art. 5º Na hipótese de ter havido lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

Assim, sendo os valores lançados na fiscalização referentes às contribuições declaradas em GFIP's, a base legal para a aplicação da multa moratória deve ser o art.35, *caput*, da Lei n 8.212/91:

Lei N 8.212/91

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Sobre a aplicação deste dispositivo, o qual prevê multa de 0,33% ao dia e limitada a 20%, vale destacar que a redação acima foi dada por Lei diversa daquela vigente à época do fato gerador, motivo pelo qual será aplicada em conformidade com o art.106, II, do Código Tributário Nacional.

Ademais, com relação à incidência da taxa SELIC sobre os débitos federais, inclusive contribuições sociais, registre-se que a legislação de regência à época do fato gerador, a Lei nº 8.212/91, afastava literalmente os argumentos erguidos pela recorrente, *in verbis*::

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Restabelecido com redação alterada pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97. A atualização monetária foi extinta, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/95, conforme a Lei nº 8.981/95. A multa de mora esta disciplinada no art. 35 desta Lei)

Entretanto, a Lei n 11.941/2009 revogou o dispositivo acima e deu nova redação ao art.35 da Lei n 8.212/91, determinando que os débitos tributários a nível federal, teriam suas cobranças acrescidas de multa e juros na forma do art.61 da Lei n 9.430/96. Então vejamos:

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, **não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

LEI N 9.430/96

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Art. 5º(...)

(...)

*§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes **à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC,** para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.*

A propósito, convém ainda mencionar que o CARF aprovou Súmula nº 04, nos seguintes termos:

Súmula CARF N° 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Portanto, a aplicação da taxa SELIC sobre os débitos tributários federais é devida e tem amparo legal com fulcro no artigo 35, *caput*, da Lei nº 8.212/91.

V – DA APLICAÇÃO DA LEI MAIS BENÉFICA AO ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO:

Tratando-se de ato pendente de julgamento, há que se observar alguns preceitos legais do Código Tributário Nacional no que se refere à possibilidade de uma lei retroagir e alcançar fatos pretéritos, os quais ocorreram sob a égide de outra legislação.

No caso em tela, verifica-se que tanto a aplicação de multa como a incidência de taxa SELIC sobre os débitos tributários federais encontra amparo atualmente no art.35, *caput*, da Lei n 8.212/91, dispositivo este alterado pela Lei n 11.941/2009.

Deste modo, caso seja mais benéfico ao sujeito passivo, a Lei n 11.941/2009 deverá retroagir em respeito ao art.106 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática

CONCLUSÃO:

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso voluntário para DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, mantendo a cobrança do Auto de Infração de Obrigação Principal n 37.143.543-9 acrescida do recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35, *caput*, da Lei 8.212/91 com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte, devendo os valores pagos, com relação às GPS's anexadas, serem verificados após o trânsito em julgado na esfera administrativa.

É como voto.

Cid Marconi Gurgel de Souza.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/03/2012 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARA, Assinado digitalmente em 20/03/2012 por CID MARCONI GURGEL DE SOUZA, Assinado digitalmente em 24/04/2012 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 26/04/2012 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARAES - VERSO EM BRANCO