



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

Processo nº 10166.727472/2011-35
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.212 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente SIBÉRIA COMERCIAL DE ALIMENTOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

LANÇAMENTO QUE CONTEMPLA A DESCRIÇÃO DOS FATOS GERADORES, A QUANTIFICAÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL E OS FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA OU DE FALTA DE MOTIVAÇÃO.

O fisco, ao narrar os fatos geradores e as circunstâncias de sua ocorrência, a base tributável e a fundamentação legal do lançamento, fornece ao sujeito passivo todos os elementos necessários ao exercício da ampla defesa, não havendo o que se falar em prejuízo ao direito de defesa ou falta de motivação do ato, mormente quando os termos da impugnação permitem concluir que houve a perfeita compreensão do lançamento pelo autuado.

ADICIONAL DE FÉRIAS E DISSÍDIO RETROATIVO. PARCELAS INTEGRANTES DO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

Os valores pagos aos segurados empregados por ocasião das férias, bem como os reajustes salariais pagos retroativamente compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO DA NORMA SUPERVENIENTE.

Tendo havido alteração na legislação que instituiu sistemática de cálculo da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, deve-se aplicar a norma superveniente aos processos pendentes de julgamento, se mais benéfica ao sujeito passivo.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO E OCORRÊNCIA DE DECLARAÇÃO INCORRETA OU OMISSA EM RELAÇÃO A FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES. DISPOSITIVO APLICÁVEL.

Havendo lançamento de ofício e ocorrendo simultaneamente declaração de fatos geradores na GFIP com erros ou omissões, a multa é única e aplicada com esteio no art. 35-A da Lei n. 8.212/1991.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada; e II) pelo voto de qualidade, no mérito, negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que davam provimento parcial para limitar o valor da multa em 20%.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão nº 03-50.066 de lavra da 5.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Brasília (DF), que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada para desconstituir os seguintes Autos de Infração – AI:

- a) AI nº 37.233.005-3: exigência das contribuições patronais para a Seguridade Social;
- b) AI nº 37.233.004-5: exigência da contribuição dos segurados empregados e contribuintes individuais.

De acordo com o relatório fiscal, os fatos geradores foram os pagamentos efetuados aos segurados empregados a título de auxílio alimentação, vale transporte pago em dinheiro, premiação, dissídio retroativo e outros adicionais de férias. Para os contribuintes individuais, sofreram incidência os pagamentos a título de pró-labore.

Afirma-se que, em consulta ao Sistema de Cadastro da Receita Federal do Brasil, verificou-se que, da mesma forma que a autuada, outras empresas usam a denominação BIG BOX SUPERMERCADOS como nome fantasia. Eis as empresas citadas:

05.074.045/0001-24 - Via Park Comercial de Alimentos SA

04.059.113/0001-13 - Supermercado Tata SA

00.637.793/0001-54 - Brunela Comercial de Alimentos SA

03.696.869/0001-00 Big Trans Comercial de Alimentos SA

02.817.987/0001-67 Comercial São Patrício SA

06.141.514/0001-43 Comercial de Alimentos Ceres SA

03.475.791/0001-02 Soledade Comercial de Alimentos Ltda

09.254.164/0001-10 Bento Comercial de Alimentos S.A.

08.353.835/0001-37 Península Comercial de Alimentos Ltda

Sustentou o fisco que as evidências quanto à interligação dessas empresas e sua subordinação a um comando centralizado caracterizou a existência de grupo econômico, estando estas, portanto, solidariamente obrigadas entre si, relativamente aos créditos previdenciários apurados em qualquer uma delas.

Na sua defesa, a autuada restringiu-se a contestar o lançamento referente aos valores lançados a título de: auxílio-alimentação e auxílio-transporte, Dissídios Retroativos e

Adicionais de Férias, não se manifestando quanto aos valores decorrentes de diferenças constatadas nas folhas de pagamento, pró-labore, premiação, não declarados em GFIP .

A DRJ declarou a impugnação parcialmente procedente, afastando da tributação a alimentação fornecida *in natura* e o valores de vale transporte pagos em pecúnia.

Quanto à multa aplicada, o órgão recorrido consignou que a verificação do valor mais benéfico ao sujeito passivo deve ser efetuada no momento do pagamento ou parcelamento do crédito.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, no qual, em apertada síntese, aduziu que:

a) as lavraturas são nulas em razão da ocorrência de prejuízo ao seu direito de defesa, posto que não houve a precisa identificação dos fatos geradores, bem como, não foram acostados os documentos que deram origem ao lançamento;

b) a alegada falta de declaração de determinadas parcelas na GFIP se deu por equívocos, jamais por dolo, além de que as contribuições foram recolhidas, portanto, a multa que tem caráter acessório inexistente, posto que a obrigação principal foi cumprida;

c) com relação ao dissídio coletivo e as férias retroativas, enganou-se o fisco, posto que a Convenção Coletiva firmada entre o Sindicato dos Empregados no Comércio do Distrito Federal e o Sindicato Patronal ressalva em sua cláusula primeira a previsão de aumento apenas em 01 de novembro de 2008, não se podendo falar em retroatividade dos pagamentos.

Ao final, requereu a declaração de improcedência dos AI ou a aplicação da multa mais benéfica prevista em dispositivo da Lei n. 11.941/2009.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Da nulidade

A recorrente suscita a preliminar de nulidade dos lançamentos decorrente da falta de clareza e precisão no relatório de trabalho do fisco. Assevera-se que o fisco não desvencilhou-se do ônus de provar a ocorrência do fato gerador, por esse motivo o lançamento estaria irremediavelmente marcado com a pecha da nulidade.

A princípio cabe verificar se o presente lançamento foi confeccionado em consonância com as normas que regem a matéria. Iniciemos pela análise do art. 142 do CTN, *in 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.

Do dispositivo transcrito verifica-se que um dos requisitos indispensáveis ao lançamento é a verificação da ocorrência do fato gerador. De fato, tem razão a recorrente ao mencionar que, se o fisco não se desincumbir do ônus de demonstrar que efetivamente a hipótese de incidência tributária se concretizou no mundo fático, o lançamento é imprestável.

Todavia, não é essa situação que os autos revelam. O relato da auditoria aponta que os fatos geradores das contribuições lançadas foram as remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados e contribuintes individuais. Na seqüência, indica expressamente as evidências que culminaram com a conclusão acerca da ocorrência dos mesmos.

Nas palavras da Autoridade Fiscal, a comprovação do pagamento de remuneração por serviços prestados à empresa, que é o fato gerador dos tributos lançados, foi obtida com esteio na documentação fornecida pela notificada no decorrer da auditoria, mormente a contabilidade e as folhas de pagamento.

Nesse sentido, vejo que os AI e seus anexos demonstram a contento a situação fática que deu ensejo à exigência fiscal, inclusive os elementos que foram analisados para se chegar a reconstituição dos fatos geradores praticados pela empresa.

As bases de cálculo também encontram-se bem apresentadas, tanto nos anexos colacionados, quanto no Relatório de Lançamentos. As alíquotas podem ser visualizadas sem dificuldades pela leitura do Discriminativo do Débito – DD.

O relatório Fundamentos Legais do Débito traz a discriminação, por período, da base legal utilizada para constituição do crédito previdenciário.

Por outro lado, o sujeito passivo, embora alegue o defeito material, não especifica qual o ponto que, por não ter a clareza e precisão suficientes, veio a acarretar prejuízo ao seu direito de defesa.

Veja-se que se o fisco indica a fonte de dados que o levou a concluir pela ocorrência dos fatos geradores e discriminou todos os valores envolvidos no procedimento de apuração.

Quanto à juntada de provas ao autos, tenho a afirmar que é certo que a auditoria tem o dever de juntar as provas das suas afirmações, todavia, essa assertiva não é aplicável quando esses os elementos probatórios consistem na própria documentação exibida pelo sujeito passivo.

Na espécie, o trabalho teve como lastro papéis apresentados pela própria empresa, não havendo de se querer que o fisco devesse juntar aos autos cópia de toda a documentação analisada. Posto que a empresa, sendo possuidora da documentação mencionada, teria ao seu dispor todos os elementos para se contrapor a peça de acusação.

Poderia a recorrente apontar falha nas conclusões do fisco ou mesmo erros quanto aos valores lançados. Todavia, o que se colhe da pela recursal são alegações genéricas, sem a indicação precisa de qual ponto do procedimento de confecção dos AI está em desconformidade com a documentação apresentada ou com as normas que regem a matéria.

Assim, por entender que o fisco demonstrou a contento os elementos essenciais do lançamento, possibilitando à empresa o exercício do seu amplo direito de defesa e que a alegação de nulidade não se funda em dados e fatos, afasto essa preliminar.

Do mérito

O sujeito passivo, no mérito, tenta afastar a incidência de contribuições sobre as verbas denominadas adicional de férias e dissídio retroativo, sob a alegação de que, de acordo com a Convenção Coletiva o pagamento dessas parcelas somente deveria ser efetuado a partir de novembro de 2008, não havendo o que se falar em retroatividade de pagamentos.

De acordo com o fisco a parcela denominada adicional de férias foi lançada nas folhas de pagamento digitais sob o título “025 – Outros Adicionais de Férias” e a empresa considerou esta rubrica apenas para incidência do FGTS. Esses pagamentos se deram no período de 01 a 11/2008.

Uma análise dos autos revela que os pagamentos dessa rubrica foi efetuado mensalmente e que não há nenhum documento que comprove que tenha decorrido de Convenção Coletiva ou mesmo que tenha havido pagamento retroativo.

Por outro lado, deve-se ressaltar que as parcelas relativas às férias que são excluídas do salário-de-contribuição são as férias indenizadas e o respectivo adicional, além do pagamento em dobro, previsto no art. 137 da CLT. Também não incidem contribuições sobre o abono de férias correspondente a conversão de férias em pecúnia, nos termos dos artigos 143 e 144 da CLT. Eis o que dispõe a Lei nº 8.212/1991 sobre a questão:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97

(...)

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

(...)

A propósito, o art. 214, § 4.º do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/2008 ao tratar do tema assim prescreve:

Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e o trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

(...)

§4º A remuneração adicional de férias de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal integra o salário-de-contribuição.

(...)

Assim outras parcelas de férias, tais como as férias gozadas e o seu adicional não estão excluídas do campo de incidência das contribuições previdenciárias, sendo improcedente o argumento da empresa no sentido de excluir da apuração o levantamento “OF1 – OUTROS ADICIONAIS DE FÉRIAS”.

Sobre a exigência de contribuições sobre a parcela denominada dissídio retroativo, a empresa afirma que o fisco equivocou-se posto que esta foi paga somente após novembro de 2008, conforme estabelecido em Convenção Coletiva.

Sobre esta rubrica, assim se pronunciou o fisco:

Dissídio Retroativo

47. Em análise à folha de pagamento entregue pelo contribuinte em meio digital, a auditoria fiscal pôde observar que houve pagamento da rubrica 163 - Dissídio Retroativo, na competência 12/2008.

48. O pagamento dessa rubrica está previsto na convenção coletiva de trabalho da categoria – cláusula primeira e seu parágrafo terceiro - que determinou reajuste de 8,2% a partir de 01 de novembro de 2008, podendo ser pago na folha de pagamento do mês de dezembro de 2008.

49. A empresa, conforme folha de pagamento digital entregue à fiscalização, considerou a rubrica como base somente para o FGTS, mas não a declarou em GFIP.

50. A integração à base de cálculo da contribuição previdenciária, dos valores pagos aos segurados, a título de dissídio retroativo, decorre da própria definição legal de salário-de-contribuição, prevista no artigo 28 da Lei nº 8.212/91, transcrito anteriormente.

51. Os valores considerados pela fiscalização referentes à rubrica acima, discriminados por trabalhador, bem como a convenção coletiva de trabalho encontram-se no Anexo VII.

52. Para fins de organização do trabalho de auditoria, as bases de cálculo referentes ao pagamento de dissídio retroativo foram discriminadas no seguinte código de Levantamento:

DR – DISSÍDIO RETROATIVO (12/2008).

Como se percebe esta parcela, paga em dezembro de 2008, teve como origem diferenças decorrentes de reajuste salarial concedido no mês anterior. Assim, também não há de se falar em sua exclusão do salário-de-contribuição, posto que estamos diante de pagamento de verba incontestavelmente de cunho salarial.

Aplicação da Multa

A multa foi imposta levando-se em conta as alterações legislativas promovidas pela MP n. 449/2008, posteriormente convertida na Lei n. 11.941/2009, mesmo para os fatos geradores ocorridos antes de sua entrada em vigor, posto que essa nova sistemática de cálculo mostrou-se mais favorável ao sujeito passivo.

De fato, com o advento da Medida Provisória MP n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, houve profunda alteração no cálculo das multas decorrentes de descumprimento das obrigações acessórias relacionadas à GFIP.

Na sistemática anterior, a infração de omitir fatos geradores em GFIP era punida com a multa correspondente a cem por cento da contribuição não declarada, ficando a penalidade limitada a um teto calculado em função do número de segurados da empresa.

Quando havia lançamento da obrigação principal relativo aos fatos geradores não declarados, o sujeito passivo ficava também sujeito à aplicação da multa de mora nos créditos lançados, num percentual do valor principal que variava de acordo com a fase processual do lançamento, ou seja, quanto mais cedo o contribuinte quitava o débito, menor era a multa imposta.

Com a nova legislação, há duas sistemáticas de aplicação da multa. Inexistindo o lançamento das contribuições, aplica-se apenas a multa de ofício prevista no art. 32-A da Lei n. 8.212/1991, que é calculada a partir de um valor fixo para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas, nos seguintes termos:

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

(...)

Todavia pelo art. 35-A da mesma Lei, também introduzido pela Lei n. 11.941/2009, ocorrendo o lançamento da obrigação principal, a penalidade decorrente do erro ou omissão na GFIP fica incluída na multa de mora constante no crédito constituído. Deixa, assim, de haver cumulação de multa punitiva e multa moratória, condensando-se ambas em valor único. Vejam o diz o dispositivo:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

É que o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996¹ prevê que, havendo declaração inexata ou omissa de tributo, acompanhado da falta de recolhimento do mesmo, deve-se aplicar a multa ali especificada. Como já exposto, nessas situações, a multa agora é uma para ambas as infrações, descumprimento das obrigações principal e acessória.

Conforme demonstrado pelo fisco, a aplicação da multa de 75% sobre as contribuições devidas mostrou-se mais favorável ao sujeito passivo que a multa prevista na

¹ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

legislação vigente quando da ocorrência dos fatos geradores, não havendo razão para o inconformismo da recorrente.

Multa pelo descumprimento de obrigações acessórias

A alegação do sujeito passivo de que deveria ser excluída a multa para os casos em que houve recolhimento das contribuições não se sustenta. É que nos AI sob debate não houve a aplicação de multa isolada, mas apenas de multa sobre as contribuições que deixaram de ser recolhidas em época própria.

Ressalte-se que os AI relativos ao descumprimento de obrigação acessória lavrados na mesma ação fiscal não foram incluídos no processo ora analisado, assim, são impertinentes as alegações a esse respeito.

Conclusão

Voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por negar provimento ao recurso.

Kleber Ferreira de Araújo.