



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

Processo n° 10166.727505/2011-47
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2403-002.691 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de setembro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente SUPERMERCADO TATÁ S/A E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

ADICIONAL DE FÉRIAS. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. JURISPRUDÊNCIA DO CARF.

A jurisprudência deste Conselho é uníssona no sentido de afastar a contribuição previdenciária incidente sobre adicional/terço de férias, em virtude de seu caráter indenizatório, razão pela qual não deve prosperar lançamentos realizados sob esta rubrica.

GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. PRESSUPOSTOS.

Apenas existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico, apenas quando ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação.

MULTA. RECÁLCULO. MP 449/08. LEI 11.941/09. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Antes do advento da Lei 11.941/09, não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento - a mora. No que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação do princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, no momento do pagamento.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, (i) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para exonerar o crédito tributário contido no levantamento "OF1 - OUTROS ADICIONAIS DE FÉRIAS", (ii) Por maioria de votos em dar provimento parcial ao recurso para excluir do pólo passivo da autuação as pessoas arroladas como solidárias por ausência de demonstração de prática comum do fato gerador e ausência dos requisitos legais para tanto. Votaram pelas conclusões os conselheiros Ivacir Julio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, e Daniele Souto Rodrigues. Vencido o conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari. (iii)- Por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora em relação ao valor remanescente, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09 (art. 61 da Lei 9.430/96). Vencido o conselheiro Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro na questão da multa.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Magalhães Peixoto, Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas, Ivacir Julio de Souza, Daniele Souto Rodrigues e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto em face de Acórdão que julgou procedente em parte a impugnação ofertada em face do lançamento consubstanciado nos DEBCAD's nº 37.344.170-3 e nº 37.344.171-1, almejando o recolhimento das contribuições previdenciárias relativas a cota patronal e a dos segurados, respectivamente.

A autoridade fiscal, quando do lançamento, procedeu à imputação de responsabilidade tributária, reconhecendo um grupo econômico de fato em relação à Recorrente com mais nove empresas, todas com o nome fantasia BIG BOX SUPERMERCADOS. Em suas razões para assim proceder, alega que, além do uso do mesmo nome fantasia, foi verificado que sete empresas tiveram sua natureza jurídica alterada, de sociedade empresária limitada para sociedade anônima de capital fechado, no mês de março de 2008.

Prossegue com a informação de que a participação ostensiva dos sócios Maria Habka e Jorge Helou Filho constava na estrutura de todas as sociedades listadas que continuaram na gestão dos negócios através de procuração com amplos poderes, passadas pelos administradores com poderes delegados pela Assembléia Geral Extraordinária.

Quanto à constituição do crédito, a autoridade fiscal relata que não houve a declaração em GFIP, tampouco incidência de contribuições sociais sobre as rubricas pagas em folha de pagamento: a) 855 – Premiação; b) 163 – Dissídio Retroativo; c) 025 – Outros Adicionais de Férias, assim como: d) Alimentação fornecida *in natura*; e) Vale Transporte pago em pecúnia.

Também destaca que foram identificados em folha de pagamento remunerações pagas a segurados empregado e pró-labore pago a contribuintes individuais que não foram declarados em GFIP.

Alimentação

Afirma o auditor fiscal que a alimentação é preparada pela equipe de cozinheiros do próprio contribuinte, com os alimentos que são por ele vendidos e servida nos refeitórios de cada loja, ocorrendo a sua autuação em virtude da não apresentação do comprovante de adesão ao PAT.

Premiação

Realizou a tributação dos valores pagos sob a rubrica premiação, elaborando, para tanto, o anexo VI, fls. 247/324.

Dissídio Retroativo

Constatou-se que o pagamento dessa rubrica está previsto na convenção coletiva de trabalho da categoria, 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.

Outros adicionais de férias

Segundo o auditor, sua tributação decorreria da própria definição legal de salário-de-contribuição, prevista no artigo 28 da Lei nº 8.212/91, discriminando por trabalhador no Anexo VI.

Vale Transporte

O auditor constatou que na convenção coletiva de trabalho apresentada, consta dispositivo que faculta aos empregadores o pagamento em dinheiro do vale, até o quinto dia útil de cada mês ou na folha de pagamento, tendo sido assim procedido.

Pró-labore

Na fl. 42, consta a informação de que, analisando a folha de pagamento entregue pelo contribuinte em meio digital e as informações declaradas em GFIP, a auditoria fiscal pode identificar pagamentos ao Sr. MARIO HABKA realizados sob a rubrica 078 – Pró-labore, que não foram declarados nos meses de janeiro e fevereiro de 2008.

Da mesma forma ocorreu em relação a pagamentos efetuados à Sra. MARIA CRISTINA DE CASTRO HABKA, no período de janeiro a novembro de 2008.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento efetuado, o contribuinte apresentou defesa por meio de instrumento de fls. 397/417.

DO ACÓRDÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da então Impugnante, a 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília, DRJ/DF, prolatou o Acórdão nº 03-50.068, fls. 438/453, na qual julgou pela procedência em parte da impugnação ofertada, mantendo parcialmente o crédito tributário, conforme ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AIOA DEBCAD N. 37.344.170-3 (PATRONAL)

AIOP DEBCAD N.37.344.171-1 (SEGURADO)

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estão sob a direção, o controle ou a administração de outra, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, ainda que cada uma delas tenha personalidade jurídica própria.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações previdenciárias, conforme art. 30, inciso IX, da Lei Nº 8.212/91.

CONTRIBUIÇÃO PATRONAL SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO DOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

São devidas pela empresa e equiparadas as contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais que lhes prestem serviços.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS.

A empresa é obrigada a arrecadar, mediante desconto das remunerações, e recolher à Seguridade Social, as contribuições dos segurados a seu serviços, conforme previsto nas Lei nº 8.212/91 e nº 10.666/93.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA.

O pagamento in natura do auxílio-alimentação não sofre a incidência da contribuição previdenciária, este o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho. (Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011 e Ato Declaratório PGFN nº 03/2011)

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. NÃO INCIDÊNCIA.

Em decorrência do entendimento da AGU, manifestado pela Súmula nº 60, de 08 de dezembro de 2011, não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos em dinheiro a título de vale-transporte.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ADICIONAIS DE FÉRIAS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

O valor pago ao empregado, a título de adicionais de férias, só não integra o valor do salário de contribuição, para fim de incidência da contribuição previdenciária, se tratar de férias indenizadas e for concedido estritamente de acordo com a legislação pertinente.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DISSÍDIO RETROATIVO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

Consideram-se remunerações as importâncias auferidas 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.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. IMPROCEDÊNCIA.

Não ocorre cerceamento do direito de defesa, ou possibilidade de nulidade quando os fatos descritos nos relatórios do Auto de

Infração permitem a exata compreensão dos fatos e dos valores apurados no cômputo da multa.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo.

MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Segundo a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4 de dezembro de 2009, a análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A exoneração recaiu sobre os seguintes levantamentos, conforme conclusões do Relator, *in verbis*:

VOTO no sentido de julgar **PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO**, retificando o crédito lançado, **excluindo** os levantamentos **AL1 – Alimentação e AL2 – Alimentação e VT1 – Vale Transporte e VT2 – Vale Transporte**, conforme DADR em anexo, devendo, entretanto, ser reanalisado o cálculo e a aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte, no momento em que for postulada a liquidação do crédito, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 14, de 4 de dezembro de 2009.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignada, a Recorrente interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário, fls. 469/477, alegando, em síntese, a nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa e que a não declaração, excepcionalmente, na GFIP ocorreu por falha e não por dolo, e o que era devido foi pago.

DA RESOLUÇÃO

Ato contínuo, tendo em vista a imputação de responsabilidade solidária a nove outras empresas que, segundo a fiscalização, formariam um grupo econômico, foi proferida a Resolução nº 2403-000.193, fls. 495/500, na sessão de 15 de outubro de 2013, requerendo a ciência dos demais responsáveis acerca do acórdão da DRJ.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO DOS RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS

Após devidamente intimados, as pessoas jurídicas solidárias, assim como o devedor principal, apresentaram Recurso Voluntário, através de peça única de fls. 531/537, na qual apresenta os mesmos argumentos constantes na peça recursal apresentada pelo devedor principal, acrescida da alegação de inexistência de grupo econômico.

E o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA ADMISSIBILIDADE

Conforme documentos de fls. 492 e 549, tem-se que os recursos são tempestivos e reúnem os pressupostos de admissibilidade. Portanto, deles tomo conhecimento.

INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

As Recorrentes afirmam que o Auto de Infração está eivado de nulidade em razão da autoridade fiscal ter descrito os fatos de forma incompleta e sem a sua fiel reprodução, o que causaria cerceamento do direito de defesa.

No entanto, não merece prosperar tal fundamento. A partir da leitura do Relatório Fiscal, é possível verificar todos os fatos ensejadores da presente autuação, inclusive esmiuçando-a em levantamentos, a fim de facilitar a compreensão não apenas por parte do julgador, como também do contribuinte.

Ademais, além dos dispositivos legais indicados no Relatório Fiscal, há de se destacar os Fundamentos Legais do Débito , dispostos nas fls. 08/09 e 24/26.

Por tais razões, não há que se falar em cerceamento de defesa, tampouco nulidade da autuação.

ADICIONAL DE FÉRIAS

Um dos levantamentos realizados pela autoridade fiscal, para apuração das contribuições devidas, recaiu na rubrica “Outros Adicionais de Férias”. Ocorre que sua incidência é afastada pela jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, conforme se percebe dos precedentes abaixo colacionados:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/03/2009 a 29/02/2012

COMPENSAÇÃO. VALORES PAGOS SOBRE A VERBA TITULADA DE TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. NÃO OSTENTA CARÁTER REMUNERATÓRIO. POSSIBILIDADE.

*Não devem ser glosadas as compensações efetuadas com valores de contribuições devidas pela recorrente, quando se pleiteia o seu abatimento com valores pagos indevidamente ou a maior. **NO***

caso, devem ser considerados como direito de crédito a Recorrente os pagamentos de contribuições a maior incidentes sobre o terço/adicional constitucional de férias, desde que seja observado o prazo de cinco anos contados do dia seguinte ao do recolhimento ou do pagamento indevido. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

(...)

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 voluntário para que seja afastada a incidência da contribuição social previdenciária sobre a verba paga a título de adicional de 1/3 constitucional de férias e, reconhecendo-se o direito a compensação de seus valores, observado o prazo prescricional de 5 (cinco) anos a contar da data do efetivo pagamento indevido, nos termos do voto. Vencido o conselheiro Thiago Tabora Simões que votou pelo provimento também em relação ao adicional de horas extraordinárias. Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente Ronaldo de Lima Macedo - Relator Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Carlos Henrique de Oliveira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Thiago Tabora Simões.

(CARF. Processo 13161.720148/2013-96, Data da Sessão: Relator:RONALDO DE LIMA MACEDO, Nº Acórdão: 2402-004.014)

Vê-se que o afastamento da incidência de contribuição previdenciária corresponde ao terço constitucional, conhecidamente denominado adicional de férias também, coincidindo com o título da rubrica incluída no presente levantamento, impossibilitando, portanto, a manutenção do auto de infração concernente a esta rubrica.

DO DISSÍDIO RETROATIVO E DA PREMIAÇÃO

A autoridade fiscal apurou os créditos tributários através da análise das folhas de pagamento, onde pode se constatar a existência de pagamentos a título de dissídio retroativo e premiação.

Quanto a esta primeira rubrica, a alegação das Recorrentes seria no sentido de haver um engano por parte do fiscal autuante, uma vez 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 havendo que se falar em retroatividade.

Não se vislumbra quaisquer equívocos. A autoridade fiscal relata no item 46 que o pagamento da rubrica é oriunda de um reajuste de 8,2% exatamente a partir de 01 de novembro de 2008, que poderia ter sido pago na folha de pagamento do mês de dezembro de 2008. Neste sentido, a autuação recai sobre este último mês, uma vez que o referido percentual de aumento foi tomada como base pela empresa apenas para o FGTS, não o declarando em GFIP.

Portanto, não subsistem razões que impeçam a incidência e cobrança dos valores constantes no levantamento “DR – DISSÍDIO RETROATIVO”.

Quanto às verbas apuradas nos levantamentos “ PM1 – PREMIAÇÃO” e “PM2 – PREMIAÇÃO”, verifica-se através do Anexo IV, colacionado aos autos em epígrafe, que as verbas sob este título foram percebidas pelo empregado por diversos meses o que caracteriza a habitualidade dos ganhos, contida na própria definição legal de salário de contribuição, nos termos do art. 28, I, da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

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

I - para o empregado e 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; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Assim, mantém-se a incidência da contribuição previdenciária sobre referida rubrica.

PRO-LABORE PAGO E NÃO DECLARADO E DIFERENÇAS NÃO DECLARADAS EM GFIP

Quanto ao pró-labore pago ao Sr. MARIO HANKA e à Sra. MARIA CRISTINA DE CASTRO HANKA, além das diferenças não declaradas em GFIP, os Recorrentes restaram silentes, sem a existência de quaisquer provas nos autos que elida a presente exação. Isso porque, mesmo em matéria tributária, cabe a ambos, tanto ao Fisco e quanto ao contribuinte, não só alegar, como, precipuamente, produzir provas que ofereçam condições de convicção favoráveis à sua pretensão.

Por oportuno, transcreve-se as palavras de Marcos Vinicius Neder, quando dispõe acerca do ônus da prova (*NEDER, Marcos Vinicius; SANTI, Eurico Marcos Diniz de; FERRAGUT, Maria Rita (coord). A prova no processo tributário. São Paulo: Dialética, 2010. p. 19*):

“No processo administrativo fiscal, tem-se como regra que o ônus da prova recai sobre quem dela se aproveita. Assim, se a Fazenda alega ter ocorrido o fato gerador da obrigação tributária, deverá apresentar a prova de sua ocorrência. Se, por outro lado, o contribuinte aduz a inexistência da ocorrência do fato gerador, igualmente, terá que provar a falta dos pressupostos de sua ocorrência ou a existência de fatores excludentes”

Portanto, por inexistir elementos probatórios que tolham a pretensão fazendária, reputam-se devidas as contribuições previdenciárias exigidas, eis que se encontram amparadas no art. 22, III, da Lei nº 8.212/91, conforme se depreende dos Fundamentos Legais

do Débito – FLD, para efetuar o lançamento referente à cota patronal na alíquota de 20% em relação aos contribuintes individuais:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: 6

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

Permaneça-se, pois, a devida tributação.

RECÁLCULO DA MULTA DE MORA

Inobstante as disposições tecidas pela autoridade julgadora quando da prolação do acórdão de primeira instância, importa alinhar algumas considerações acerca do recálculo da multa de mora a ser realizado.

A MP nº 449, convertida na Lei nº 11.941/09, que deu nova redação aos arts. 32 e 35 e incluiu os arts. 32-A e 35-A na Lei nº 8.212/91, trouxe mudanças em relação à multa aplicada no caso de contribuição previdenciária.

Assim dispunha o art. 35 da Lei nº 8.212/91 antes da MP nº 449, *in verbis*:

*Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá **multa de mora**, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinqüenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS.

enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (sem destaques no original)

Verifica-se, portanto, que antes da MP nº 449 não havia multa de ofício. Havia apenas multa de mora em duas modalidades: **a uma** decorrente do pagamento em atraso, desde que de forma espontânea **a duas** decorrente da notificação fiscal de lançamento, conforme previsto nos incisos I e II, respectivamente, do art. 35 da Lei nº 8.212/91, então vigente.

Nesse sentido dispõe a hodierna doutrina (Contribuições Previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais / Elias Sampaio Freire, Marcelo Magalhães Peixoto (coordenadores). – Julio César Vieira Gomes (autor) – São Paulo: MP Ed., 2012. Pág. 94), *in verbis*:

“De fato, a multa inserida como acréscimo legal nos lançamentos tinha natureza moratória – era punido o atraso no pagamento das contribuições previdenciárias, independentemente de a cobrança ser decorrente do procedimento de ofício. Mesmo que o contribuinte não tivesse realizado qualquer pagamento espontâneo, sendo, portanto, necessária a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, ainda assim a multa era de mora. (...) Não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento – a mora.” (com destaque no original)

Com o advento da MP nº 449, que passou a vigorar a partir 04/12/2008, data da sua publicação, e posteriormente convertida na Lei nº 11.941/09, foi dada nova redação ao art. 35 e incluído o art. 35-A na Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

*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).*

*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.** (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009). (sem destaques no original)*

Nesse momento surgiu a multa de ofício em relação à contribuição previdenciária, até então inexistente, conforme destacado alhures.

Logo, tendo em vista que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, data da MP nº 449, aplica-se apenas a multa de mora. Já em relação aos fatos geradores ocorridos após 12/2008, aplica-se apenas a multa de ofício.

Contudo, no que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação

retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna. Impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%**, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento.**

DESCARACTERIZAÇÃO DO GRUPO ECONÔMICO

A fiscalização imputou responsabilidade solidária a nove outras empresas em relação aos créditos tributários devidos pelo Supermercado Tatá (devedor principal), tendo sido devidamente cientificadas da autuação e da decisão de primeira instância.

Contudo, em se tratando de caracterização de grupo econômico na seara fiscal, independentemente dos fundamentos expostos, tem-se que o mero fato de as empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico não é suficiente a ensejar a solidariedade no pólo passivo de uma demanda fiscal, fazendo-se imprescindível a **demonstração da prática conjunta do fato gerador** pelos demais responsáveis tributários.

O Superior Tribunal de Justiça já possui entendimento pacífico neste sentido, tendo se manifestado em vários precedentes, assim como dispõe em recente julgado:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE PASSIVA. REEXAME DE PROVAS EM RECURSO ESPECIAL. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. Não caracteriza a solidariedade passiva em execução fiscal o simples fato de duas empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico.

Precedentes do STJ

2. Para verificar as alegações da parte agravante de existência de solidariedade entre o banco e a empresa de arrendamento, em contraposição ao que foi decidido pelo Tribunal de origem, é necessário o revolvimento de matéria de provas, o que é inadmissível em recurso especial, conforme a Súmula 7/STJ.

3. Agravo regimental não provido.

(AgRg no Ag 1240335/RS, Rel Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/05/2011, Dje 25/05/2011)

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ISS. LEGITIMIDADE PASSIVA. GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. PRECEDENTES: AGRG NO ARESP 21.073/RS, REL MIN HUMBERTO MARTINS, DJE 26.10.2011 E AGRG NO AG 1.240.335/RS, REL MIN. ARNALDO ESTEVES LIMA, DJE 25.05.2011. REEXAME DE PROVAS. SÚMULA 7/STJ. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

1. A jurisprudência dessa Corte firmou o entendimento de que o simples fato de duas empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico, por si só, não enseja a solidariedade passiva em execução fiscal.

2. Tendo o Tribunal de origem reconhecido a inexistência de solidariedade entre o banco e a empresa arrendadora, seria necessário o reexame de matéria fático-probatória para se chegar a conclusão diversa, o que encontra óbice na Súmula 7 desta Corte, segundo a qual a pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial.

3. Agravo Regimental do MUNICÍPIO DE GUAÍBA desprovido.

(AgRg no Ag 1415293/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/06/2012)

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ISS. LEGITIMIDADE PASSIVA. GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. SÚMULA 7/STJ.

1. A jurisprudência do STJ entende que existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico, apenas quando ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação.

2. A pretensão da recorrente em ver reconhecido o interesse comum entre o Banco Bradesco S/A e a empresa de leasing na ocorrência do fato gerador do crédito tributário encontrar óbice na Súmula 7 desta Corte.

(AgRG no AREsp 21.073/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/10/2011, Dje 26/10/2011)

Portanto, não merece prosperar a imputação fiscal quanto a solidariedade em razão de não estar comprovado que as empresas arroladas como solidárias praticaram o fato gerador sob análise, mas sim o contrário, uma vez que, conforme os Relatórios de Lançamento e Discriminativo de Débitos, anexos aos Autos de Infração, estes apenas corroboram e destacam que os levantamentos dizem respeito apenas ao CNPJ do principal autuado – Supermercado TATA S.A. – 04.059.113/0001-13.

A autoridade fiscal foi silente quanto a estes fatores, de modo que não se vislumbram as hipóteses que caracterizariam a imputação de responsabilidade a terceiros, por supostamente formem um grupo econômico.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto pelo **provimento parcial** do Recurso Voluntário para que exonerar o crédito tributário contido no levantamento “OF1 – OUTROS ADICIONAIS DE FÉRIAS”, excluir do pólo passivo da autuação as empresas arroladas como solidárias por ausência de demonstração de prática comum do fato gerador e ausência dos requisitos legais

para tanto, bem como para determinar o recálculo da multa de mora em relação ao valor remanescente, de acordo com o disposto no art. 35, *caput*, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09 (art. 61 da Lei 9.430/96).

Marcelo Magalhães Peixoto.

CÓPIA