



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

**Processo n°** 10510.001007/2008-16  
**Recurso n°** 000.000 Voluntário  
**Acórdão n°** **2403-00.689 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 24 de agosto de 2011  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** CONSTRUTORA CUNHA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/06/1999 a 31/05/2007

**CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS. BASE DE CÁLCULO**

A base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias das empresas para os contribuintes individuais é o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês.

**MORADIA**

A habitação custeada pela empresa só não é tributada, quando fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho.

**MULTA DE MORA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.**

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

O processo administrativo tributário encontra-se regulado e é regido pelo Decreto 70.235/72.

**DECADÊNCIA.**

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n° 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicada a regra quinquenal da decadência do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, nas preliminares, por unanimidade de votos, em reconhecer a decadência das competências até 01/2003 com base no artigo 150, § 4º, do CTN. No mérito: Por maioria de votos, em dar provimento parcial do 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. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

Carlos Alberto Mees Stringari

Presidente/Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza, Marcelo Magalhães Peixoto, Jonathas Ribeiro da Silva e Marthius Sávio Cavalcante Lobato.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador, acórdão 15-18.204-6ª Turma, que julgou procedente em parte o lançamento.

Em primeira instância, decidiu-se pela decadência até a competência 11/202 e 13/2002 devido ao transcurso do prazo superior a 5 (cinco) anos contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado até a data da ciência (artigo 173, I). Decidiu-se também, devido à existência de recolhimento parcial, pela decadência do crédito consignado nas competências 12/02 e 01/03, em face da ciência do débito em 25/02/2008, e nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

Trata-se de crédito lançado através da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) DEBCAD nº 37.157.699-7, em nome da CONSTRUTORA CUNHA LTDA, referente às competências 06/99 a 09/99, 12/99, 01/00 a 12/04, 01/05 a 12/05, 01/06 a 12/06 e 01/07 a 05/07, em 06/03/2008, e recebido em 10/03/2008.

De acordo com os Relatórios da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, os valores que integram a Notificação referem-se às contribuições dos segurados contribuintes individuais, às contribuições patronais devidas pela empresa incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título aos segurados empregados e contribuintes individuais, mais a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa e a destinada a outras entidades e fundos, dos seguintes levantamentos:

- CDM- CONDOMINIO P LABORE INDIRETO. Valores referentes às despesas com as taxas de condomínio dos apartamentos 1001 do edifício Mansão Jose Cunha e 1201 do edifício Mansão Alfredo Tavares, obtidos dos lançamentos contábeis na conta de despesas 3.2.1.01.0033 — condomínio. Não declarado em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP;
- CONTRIBUIÇÃO SOCIOS ADM. Levantamento referente às contribuições que deveriam ser descontadas dos sócios da empresa referentes às retiradas prólabore, abatidas dos descontos verificados nas folhas de pagamento, até o limite das contribuições previdenciárias. Não declarado em GFIP;
- CIN - FOPAG CONTRIB INDIVID. Bases de cálculo e contribuições descontadas dos contribuintes individuais obtidas das folhas de pagamento. Não declarado em GFIP;
- DAL. — Diferença de Ac. Legais.
- ENE- E ELETRICA P LABORE INDIRETO. Valores referentes às despesas com consumo de energia elétrica do apartamento 1001 do

edifício Mansão Jose Cunha, obtidos dos lançamentos contábeis nas contas de despesas 3.2.1.01.0011 — água luz e telefone, e nº 3.2.1.01.0061 — luz. Não declarado em GFIP;

- FRE- PAGTO A CONT INDIVID FRETE. Bases de cálculo e contribuições descontadas dos contribuintes individuais de frete obtidas das folhas de pagamento. Não declarado em GFIP;
- GFP- CONTRIB DECLARADAS EM GFIP. Contribuições declaradas em GFIP;
- MOR- MORADIA PRO LABORE INDIRETO. Valores referentes ao custo da moradia dos sócios. Os sócios residem em apartamentos pertencentes à Construtora Cunha Ltda. A XXI alteração do Contrato Social dispunha que o sócio administrador José Francisco da Cunha reside no apartamento 1001 do Edifício Mansão José Cunha e que o sócio-cotista Genivaldo Tavares da Cunha tem como domicílio o apto. 1201 do Edifício Mansão Alfredo Tavares , sendo fixado 05/03 como competência inicial de moradia. Ambos os imóveis estão no estoque da construtora, conforme planilhas fornecidas pela empresa. Não tendo sido verificado, nos livros contábeis, qualquer lançamento atinente a aluguéis, e considerando-se o disposto no art. 33, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, fez-se necessário o arbitramento do valor desta retirada pró-labore indireta. Na falta de outros elementos, estimou-se, como custo de locação, o correspondente a 1% (um por cento) do valor de mercado do imóvel, utilizando-se, como tal, o valor de venda lançado em planilha fornecida pela empresa. Não declarado em GFIP;
- CONTRIB NÃO DECLARADAS EM GFIP. Contribuições não declaradas em GFIP, relativas às remunerações de segurados empregados, obtidas das folhas de pagamento;
- PLS - PL SAUDE P LABORE INDIRETO. Valores referentes a plano de saúde pago pela empresa em prol dos sócios e seus familiares. Não sendo extensivo tal benefício aos empregados da empresa, os valores despendidos a este título integram os salários-decontribuição. Os valores foram extraídos das faturas pagas a Bradesco Saúde S/A. Não declarado em GFIP.

Entendeu a fiscalização que os fatos acima reportados configuram, em tese, crime, foi feita Representação Fiscal para Fins Penais.

A ciência do presente lançamento ocorreu em 10/03/2008. Consta do RF que houve um lançamento anterior, do qual o contribuinte tomou ciência em 25/02/2008, anulado por vício formal visto que teve que ser cancelado porque estava vinculado à matrícula antiga do auditor-fiscal que realizou a fiscalização. A matrícula antiga era nº 1180337, enquanto que a nova é nº 2180337.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a recorrente apresentou recurso voluntário, onde alega, em síntese, que:

- 
- O lançamento deve ser anulado pois a Lei 9.784/99 estabelece prazo de até 30 dias para a administração decidir em processo administrativo, após concluída a instrução e esse prazo não foi respeitado.
  - Da decadência do direito do fisco lançar Contribuições Previdenciárias sobre fatos ocorridos entre dezembro/2000 a abril/2003
  - A empresa cedeu gratuitamente os imóveis para seu sócios residirem não havendo que se falar, no presente caso, em base de calculo do imposto.
  - O Sr Auditor fiscal jamais poderia ou deveria ter arbitrado o valor dos alugueres.
  - Multa aplicada.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões levantadas pela recorrente.

**DECADÊNCIA**

Em primeira instância, quanto à decadência foram utilizados dois critérios: decidiu-se pela decadência até a competência 11/202 e 13/2002 devido ao transcurso do prazo superior a 5 (cinco) anos contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado até a data da ciência (artigo 173, I) e decidiu-se também, devido à existência de recolhimento parcial, pela decadência do crédito consignado nas competências 12/02 e 01/03, em face da ciência do débito em 25/02/2008, nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

Não concordo com a metodologia adotada. Entendo que deve-se utilizar somente um critério para a decadência.

Entendo que, pela existência de recolhimentos parciais, deve-se aplicar a regra do artigo 150, §4º, do CTN.

A ciência do primeiro lançamento ocorreu em 25/02/2008 e do segundo em 10/03/2008.

Considero decadentes as competências até 01/2003, resultado igual ao decidido em primeira instância.

**PRAZO DETERMINADO PELA LEI 9.784/99**

O processo administrativo tributário encontra-se regulado pelo Decreto 70.235/72 - Lei do Processo Administrativo Fiscal, o que afasta a aplicação da Lei 9.784/99, ainda que ausente, na lei específica, mandamento legal relativo à fixação de prazo razoável para a análise e decisão das petições, defesas e recursos administrativos do contribuinte.

**USO DOS IMÓVEIS PARA MORADIA**

Foi constatado pela fiscalização e reafirmado pela empresa que os sócios residem em apartamentos pertencentes à Construtora Cunha Ltda.

A base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias das empresas, para os contribuintes individuais, é o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, conforme artigo 22 da Lei 8.212/91.

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

*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).*

A habitação custeada pela empresa só não é tributada, quando fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho.

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

*§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho;*

É evidente que a moradia fornecida aos sócios constitui remuneração indireta.

Registrou o Relatório Fiscal que a XXI alteração do Contrato Social dispunha que o sócio administrador José Francisco da Cunha reside no apartamento 1001 do Edifício Mansão José Cunha e que o sócio-cotista Genivaldo Tavares da Cunha tem como domicílio o apto. 1201 do Edifício Mansão Alfredo Tavares, sendo fixado 05/03 como competência inicial de moradia. Ambos os imóveis estão no estoque da construtora, conforme planilhas fornecidas pela empresa.

Visto que não foi verificado nos livros contábeis qualquer lançamento atinente a aluguéis, e considerando-se o disposto no art. 33, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, fez-se o arbitramento do valor desta retirada pró-labore indireta.

Estimou-se, como custo de locação, o correspondente a 1% (um por cento) do valor de mercado do imóvel, utilizando-se, como tal, o valor de venda lançado em planilha fornecida pela empresa.

Entendo o procedimento fiscal correto.

### **MULTA DE MORA**

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a

contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. 61 da Lei 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine 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 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

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

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*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**

À vista do exposto, voto por, nas preliminares, reconhecer a decadência das competências 01/2003 com base no artigo 150, § 4º, do CTN e no mérito, voto pelo provimento parcial do 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.

Carlos Alberto Mees Stringari