



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10510.722407/2011-56  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-009.373 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de novembro de 2022  
**Recorrente** CONSTRUTORA CUNHA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2008

**SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PAGAMENTO DE PRO LABORE.**

O pagamento de valores a título de *pro labore* a sócios compõe o salário de contribuição e deve integrar a base de cálculo das contribuições.

É dever da autuada comprovar suas alegações mediante apresentação de documentação hábil e idônea de todos os fatos, devendo ser mantido o lançamento caso não devidamente certificados os motivos de exclusões da base de cálculo por ela praticadas.

**SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. REMUNERAÇÃO INDIRETA. HABITAÇÃO. TAXA DE CONDOMÍNIO. CONTA DE ENERGIA ELÉTRICA.**

A cessão gratuita de imóvel pelo sujeito passivo, assim como o pagamento das taxas de condomínio e contas de energia elétrica, integram a remuneração de empregados ou sócios contribuintes individuais, por constituírem ganhos habituais sob a forma de utilidades que visam retribuir o trabalho prestado.

**COMPENSAÇÃO INDEVIDA. INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS NORMATIVOS. DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. IMPOSSIBILIDADE.**

É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

**COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO PARA EXECUTAR DE OFÍCIO CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. SÚMULA 368 DO TST.**

A competência da Justiça do Trabalho, quanto à execução das contribuições sociais previdenciárias, limita-se às sentenças condenatórias em pecúnia que proferir e aos valores, objeto de acordo homologado, que integrem o salário-de-contribuição.

**PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. PAGAMENTO IN NATURA. NÃO INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO INDEPENDENTE DE ADESÃO AO PAT.**

Não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária a parcela referente ao fornecimento de alimentação *in natura*, mesmo que não constatada a adesão da pessoa jurídica ao Programa de Alimentação do Trabalhador, conforme Ato Declaratório PGFN n.º 3, de 2011.

MULTA. PERCENTUAL APLICADO. MP N.º 449, DE 2008, CONVERTIDA NA LEI N.º 11.941, DE 2009. RETROATIVIDADE BENÉFICA. JURISPRUDÊNCIA DO STJ. NOTA PGFN SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

Em homenagem ao princípio da retroatividade benéfica e em sintonia com a jurisprudência pacífica do STJ e posição da PGFN, conforme Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, deve ser realizado o recálculo da multa, observando-se a atual redação do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, conferida pela Lei 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo em 20% para a multa moratória, por caracterizar-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, II, "c", do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir da base de cálculo dos lançamentos os valores relativos a alimentação fornecida *in natura* e determinar o recálculo das multas, conforme redação do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, conferida pela Lei 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20%.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Samis Antônio de Queiroz, Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (relator).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão n.º 07-35.749 da 5ª Turma de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC, de 13/01/2009 (e.fl.s. 429/466), que em análise de impugnação apresentada pelo sujeito passivo julgou improcedente as impugnações relativas aos Autos de Infrações (AI's) – DEBCAD n.ºs 37.326.970-6 (e.fl.s. 2/29), n.º 37.326.971-4 (e.fl.s. 30/44) e n.º 37.326.972-2 (e.fl.s. 45/57), todas de 30/06/2011, nos valores originais de R\$ 190.445,31, R\$ 30.624,30 e R\$ 24.175,20, respectivamente, com ciência pessoal, por intermédio de representante legal, em 30/06/2011, conforme se constata nas folhas de rosto das notificações.

Consoante os “Relatórios Fiscais”, elaborados pela autoridade fiscal lançadora (e.fl.s. 58/66 e 69/77), a contribuinte atua no ramo de construção, atuando, principalmente, em edificações residenciais, comerciais, industriais e de serviços, incorporação, compra e venda de imóveis. Os lançamentos se referem a contribuições devidas pelo sujeito passivo e não

declaradas nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP's) apresentadas e correspondem a:

- Contribuições previdenciárias patronais, inclusive as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (Gilrat), apuradas no Auto de Infração n.º 37.326.970-6;

- Contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais, não descontadas destes, apuradas no Auto de Infração n.º 37.326.971-4;

- Contribuições destinadas ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE - Salário-Educação), Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae), Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra), Serviço Social da Indústria (Sesi) e Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (Senai), apuradas no Auto de Infração n.º 37.326.972-2 (Terceiros);

- Contribuições oriundas de retenções para a seguridade social nos termos do art.31 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, apuradas no Auto de Infração n.º 37.326.970-6;

- Contribuições oriundas de compensações indevidas apuradas no Auto de Infração n.º 37.326.970-6;

Ainda acorde o relatório, foram apuradas no procedimento fiscal as contribuições sociais referentes a: remunerações/salários de contribuição de contribuintes individuais pagas a título de *pro labore* não declaradas em GFIP; remunerações indiretas referentes à moradia dos sócios da empresa; remunerações indiretas referentes a taxas de condomínio e energia pagas aos sócios da empresa; despesas de alimentação dos trabalhadores sem que houvesse a comprovação de adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT); compensações indevidas de contribuições previdenciárias; falta de retenção para a seguridade social nos termos do art.31 da Lei 8.212/91; pagamentos efetuados a cooperativa de trabalho e reconhecimento de vínculo trabalhista pela Justiça do Trabalho de segurado. As principais constatações relativas a cada rubrica e elementos do lançamento encontram-se consignados no Relatório, nos seguintes termos:

#### **Remunerações pagas a título de pro labore**

14. As remunerações pagas a título de pro labore foram levantadas através da contabilidade, na conta 321010001/HONORÁRIOS DIRETORIA, e a contribuição previdenciária descontada do segurado na conta 21130006/INSS A RECOLHER, conforme demonstrado no relatório "Relatório de Lançamento — RL" anexo a este auto de infração.

15. Foram utilizados os seguintes códigos de levantamento para a apuração deste débito:

15.1. Levantamentos PL: REMUNERAÇÃO DIRETORIA.

#### **Remunerações indiretas referentes à moradia dos sócios da empresa:**

16. De acordo com a Consolidação do Contrato Social, de 13/12/2004, o sócio administrador José Francisco (*omissis*) reside no apartamento (*omissis*) e o sócio-cotista Genivaldo (*omissis*) tem como domicílio o apto. (*omissis*), ambos imóveis de propriedade da empresa.

16.1. Intimada, a empresa apresentou contrato de locação entre a empresa e os sócios a partir de 01/04/2008.

16.2. Portanto, no período de jun/2007 a mar/2008 a moradia fornecida aos sócios pela empresa, sem contrato de locação, configura-se pagamento de remuneração indireta.

16.3. Foram considerados como custo de moradia os valores constantes no contrato de locação apresentados pela empresa:

16.3.1. No caso do apartamento (*omissis*) utilizou-se o valor de R\$ 1.500,00;

16.3.2. No tocante ao apartamento (*omissis*), utilizou-se o valor de R\$ 1.000,00

16.4. Os valores das retiradas pró-labore indireta referentes à moradia dos sócios foram lançados no levantamento PR - PRO LABORE INDIRETO ALUGUEL.

**Remunerações indiretas referentes a taxas de condomínio e energia pagas aos sócios da empresa:**

17. A empresa pagou as despesas com as taxas de condomínio dos apartamentos (*omissis*), bem como o consumo de energia elétrica do primeiro.

17.1. Os valores foram obtidos dos lançamentos contábeis nas contas de despesas n.º 3.2.1.01.0033 — condomínio, n.º 3.2.1.01. 0061 - luz , e lançados no levantamento PO – PRO LABORE IND ENERG CONDOMIN.

17.2. Seguem anexos o "Relatório de Lançamentos", bem como os relatórios "Pro Labore Indireto — Energia" e "Pro Labore Indireto — Condomínio", onde constam os lançamentos contábeis referentes a despesas com taxas de condomínio e energia.

18. Considerando-se as retiradas pró labore acima delineadas, as contribuições a serem descontadas dos sócios da empresa correspondem à incidência da alíquota de 11% (onze por cento) sobre o limite máximo do salário de contribuição.

19. Tendo-se em conta as folhas de pagamento dos contribuintes individuais já contém descontos de contribuições previdenciárias no valor de R\$ 110,00 para cada sócio, calculou-se a contribuição previdenciárias complementar até o limite das contribuições previdenciárias vigente em cada competência.

**Alimentação em desacordo com o PAT**

20. Apesar de intimado, o sujeito passivo não apresentou comprovante de adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT (aprovado Ministério do trabalho e Emprego, nos termos da Lei n.º 6.321/76).

21. Consultando o relatório fiscal do auditor responsável pela última fiscalização efetuada na empresa, ficou constatado que a mesma apresentou à época o comprovante de adesão ao PAT a partir de 07/12/2007.

22. Entretanto, o Ministério do Trabalho e Emprego — MTE emitiu a Portaria n.º 34, que instituiu a obrigatoriedade do cadastramento das pessoas jurídicas beneficiárias do PAT no período de 01/04/2008 a 31/07/2008.

22.1. Este prazo foi prorrogado 60 (sessenta) dias a partir de 01/08/2008, conforme Portaria n.º 62, de 21/07/2008 (DOU de 23/07/2008).

22.2. O cadastramento deveria ter sido feito por meio eletrônico, mediante formulário constante de página, na internet, do MTE ([vwww.mte.gov.br](http://vwww.mte.gov.br)).

22.3. As inscrições feitas nestes períodos tiveram efeito retroativo à 01/01/2008.

22.4. O não cadastramento no PAT nos prazos estipulados implicou no cancelamento da inscrição ou registro da empresa.

23. Com isto, a Construtora Cunha Ltda não estava inscrita ou registrada no PAT no período de junho/2007 a novembro/2007 e janeiro/2008 a dezembro/2008, caracterizando-se a alimentação fornecida aos segurados empregados como salário indireto, in natura, e integrando o salário de contribuição, consoante o disposto no art. 28, parágrafo 9º, alínea c da Lei n.º 8.212/91.

24. Foram lançados no levantamento AL - REMUNER INDIRETA ALIMENTACAO, os valores pagos na aquisição e, deduzidos destes, os montantes descontados dos empregados a igual título.

25. Vide, em anexo, o Relatório de Lançamentos, bem como o relatório "Alimentação do Trabalhador", onde constam os lançamentos contábeis referentes a despesas com alimentação, de onde foram extraídos os valores pagos na aquisição de alimentação e os descontos efetuados.

26. As contribuições que deveriam ter sido descontadas dos segurados empregados foram calculadas mediante a aplicação da alíquota mínima de 8% (oito por cento), consoante o disposto no art. 449 da Instrução Normativa nº971/2009.

#### **Compensações indevidas**

27. A Construtora Cunha Ltda apresentou, nas competências de junho/2008 a dezembro/2008, incluindo a competência referente ao 13º salário, GFIP com compensações de contribuições previdenciárias.

27.1. Intimada a esclarecer tal procedimento indicando a origem dos créditos e a memória dos cálculos, ela apresentou sentença judicial proferida pelo Exmo. Sr. Juiz Federal Substituto nos autos do processo 2008.85.00.001536, da r Vara Federal do Estado de Sergipe.

27.2. Em tal sentença foi reconhecido ao contribuinte o direito à compensação de contribuições previdenciárias somente após o trânsito em julgado do processo, in verbis:

*(...)Ante o exposto, CONCEDO PARCIALMENTE A SEGURANÇA REQUERIDA, para declarar a inexistência de relação jurídico-tributária com relação, apenas, às contribuições sociais a cargo da empresa calculadas sobre as verbas pagas por esta nos quinze primeiros dias de afastamento do empregado por motivo, unicamente, de doença ou de acidente de trabalho e reconhecer à impetrante o direito à repetição, via compensação, dos pagamentos não prescritos, após o trânsito em julgado e com o atendimento das condições e limites previstos no art. 89 e parágrafos da Lei 8.212/91, tudo em conformidade com a fundamentação.*

*A atualização do indébito segue, por igual, os critérios acima detalhados. Ratifico a liminar anteriormente deferida.*

*São incabíveis honorários advocatícios nesta sede processual, a teor da Súmula nº 512 do Supremo Tribunal Federal e Súmula nº 105 do Superior Tribunal de Justiça. Oficiar ao relator do agravo interposto, noticiando-se o advento da presente sentença.*

*Sujeita a reexame necessário.*

*P.R.I.*

*Aracaju, 7 de agosto de 2008.*

*FERNANDO ESCRIVANI STEFANIU*

*Juiz Federal Substituto da 2ª Vara. "(grifo nosso)"*

27.3. O contribuinte não apresentou a Certidão de Trânsito em Julgado do referido processo, apesar de devidamente intimado.

27.4. Consultando a rede mundial de computadores Internet, no site do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, verificou-se que foram interpostos Recursos Especial e Extraordinário, mas ainda não foram remetidos ao Superior Tribunal de Justiça — STJ e nem ao Supremo Tribunal Federal - STF

28. Ante o exposto, pode-se afirmar que as compensações efetuadas antes do trânsito em julgado do referido processo são indevidas.

29. Os valores das compensações glosadas foram lançados no levantamento CO — Compensação Indevida.

#### **Retenção para a seguridade social nos termos do art.31 da Lei 8.212/91.**

30. Constituem fatos geradores das contribuições lançadas, os serviços prestados, mediante empreitada de mão-de-obra e construção por empreitada parcial, nos termos dos art. 140, 145, II, III, 169, I, e 413, XXVIII, b, da Instrução Normativa MPS/ SRP nº 3, de 14/07/2005, vigente à época. Destaque-se que nenhum dos serviços prestados faz parte do S dispensados de retenção, conforme listagem do art. 170 do mesmo diploma normativo.

31 O Relatório de Lançamentos, em anexo, lista todos os fatos geradores apurados neste auto de infração, contendo, por levantamento, os números de notas fiscais e as datas de emissão das mesmas.

32. As contribuições foram apuradas mediante a aplicação da alíquota de 11% (onze por cento) sobre o valor bruto das notas fiscais, eis que estas não continham qualquer discriminação de materiais utilizados,

33. O quadro abaixo relaciona os diversos levantamentos, correspondentes a cada uma das empresas construtoras, empreiteiras e prestadoras de serviço:

(...)

34. Apesar de intimado, o contribuinte não apresentou os contratos celebrados com os prestadores, por isso que a análise dos serviços prestados pelos contratados foi baseada nas notas fiscais disponibilizadas pelo contribuinte e nos históricos dos lançamentos contábeis referentes a essas notas.

#### **Pagamentos efetuados a cooperativa de trabalho.**

35. Constitui-se, também, em fato gerador a prestação de serviços pela UNIMED SERGIPE Cooperativa De Trabalho Médico, CNPJ 13.360.276/0001-22.

35.1. As contribuições foram calculadas mediante a aplicação da alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o valor bruto das notas fiscais/faturas de prestação de serviços, consoante o art. 22, IV, da Lei n 8.212/91.

35.2. As contribuições apuradas foram lançadas no levantamento CC – PAGAMENTO COOPERATIVA DE SAUDE.

35.3. No Relatório de Lançamento estão listados os números das notas fiscais/faturas emitidas pela cooperativa de trabalho.

35.4. Apesar de intimado, o contribuinte não apresentou os contratos celebrados com a cooperativa, dificultando assim a análise das peculiaridades do contrato, por isso a base de cálculo utilizada para fins de cálculo das contribuições previdenciárias foi o valor bruto das notas fiscais/faturas.

#### **Reconhecimento de vínculo trabalhista pela Justiça do Trabalho do segurado Dernival (omissis).**

36. Nos autos do processo 01867-2008-006-20-00-7, da 6ª Vara do Trabalho de Aracaju, foi reconhecido vínculo trabalhista entre a Construtora Cunha Ltda e o segurado Dernival (*omissis*), no período 08/11/2005 a 18/10/2006.

36.1. A Justiça do Trabalho não é competente para executar as contribuições previdenciárias decorrentes do reconhecimento do vínculo trabalhista em juízo.

36.2. Foi considerado, para fins de apuração das contribuições devidas, o salário de contribuição no valor de R\$ 630,00 (seiscentos e trinta reais). Valor tomado como base pelo Juízo da 6ª Vara do Trabalho.

36.3. As contribuições do segurado empregado foram calculadas mediante a aplicação da alíquota mínima de 8% (oito por cento).

36.4. Segue anexo ofício do Exmo. Sr. Juiz da 6ª Vara do Trabalho de Aracaju.

#### **V - CONSIDERAÇÕES FINAIS**

37. Considerando a edição da Medida Provisória - MP 449, de 03 de dezembro de 2008, convertida na Lei 11.941, de 27 de maio de 2009 e obedecendo ao que dispõe o Código Tributário Nacional — CTN, no art. 106, II, c", fez-se necessário confrontar as multas oriundas da legislação ao tempo da ocorrência do fato gerador com as multas atuais trazidas com a edição da MP 449/2008.

Feitas estas comparações, foi criado o relatório "COMPMULTA - Comparativo de Multas", anexo ao processo, a fim de esclarecer ao contribuinte sobre as multas impostas no respectivo auto de infração.

Inconformada com os lançamentos, a contribuinte apresentou impugnações relativas a cada Auto de Infração, documentos de e.fls. 201/233, 224/246 e 247/269, instruídas com os documentos de fls. 270 a 422. Os principais argumentos de defesa constantes das impugnações encontram-se sintetizados no relatório do acórdão guerreado nos seguintes termos:

Irresignada com os lançamentos, a Autuada apresentou as impugnações de fls. 201 a 223, 224 a 246 e 247 a 269, instruídas com os documentos de fls. 270 a 422.

Alega que deve ser reconhecida a decadência de todas as exigências lançadas que se referem a fatos geradores ocorridos antes de 30 de junho de 2011.

Afirma, ao tratar das contribuições exigidas no levantamento "PL1 -REMUNERAÇÃO DIRETORIA" do auto de infração de DEBCAD n.º 37.326.970-6, que os valores que a autoridade fiscal apurou a título de pro labore pago a sócios na verdade se referem a antecipações de distribuição de lucros. Diz que as DIRPF de sócios e as suas DIPJ apresentadas juntamente com as impugnações comprovam sua alegação.

Frisa que a deliberação acerca dos valores a serem pagos a título de pro labore fica a cargo de seus administradores.

Aduz, ao tratar das contribuições exigidas nos levantamentos "PR - PRO LABORE INDIRETO ALUGUEL" e "PO - PRO LABORE IND ENERG CONDOMIN" dos autos de infração de DEBCAD n.º 37.326.970-6 e n.º 37.326.971-4, que a cessão de imóvel a sócios foi operação realizada a título gratuito, "**sem qualquer vínculo econômico que caracterizasse remuneração**".

Ressalta que o seu objeto social é a construção de edifício e a venda de unidades imobiliárias, e que a não venda de um apartamento implica, economicamente, em prejuízo.

Afirma que a cessão de imóvel a sócios visou dar alguma utilidade a imóveis que estavam no seu estoque.

Assevera que paga a taxa de condomínio e a conta de energia de todos os imóveis que estão no seu estoque.

Frisa que a hipótese de incidência da contribuição social previdenciária da empresa prevista no artigo 22, inciso I, da Lei n.º 8.212/1991 é "**o pagamento de remunerações destinadas a retribuir o trabalho, seja pelos serviços prestados, seja pelo tempo em que o empregado ou trabalhador avulso permanece à disposição do empregador ou tomador de serviços**".

Alega que a autoridade fiscal, em inegável ofensa ao princípio da legalidade estrita, exige o recolhimento de contribuições sociais previdenciárias "**sobre valores pagos em situações em que não há remuneração por serviços prestados, ou seja, hipóteses que desbordam do fato gerador in abstracto**".

Diz que a concessão dos referidos benefícios (cessão de imóvel de forma gratuita e pagamento das suas taxas de condomínio e conta de luz) tem caráter estritamente assistencial.

Diz que, segundo a própria autoridade fiscal, até a edição da Portaria do Ministério do Trabalho n.º 62, de 21 de julho de 2008, sua situação estava regular no Programa de Alimentação do Trabalhador.

Afirma que, mesmo após julho de 2008, sua situação no Programa de Alimentação do Trabalhador permaneceu regular, uma vez que "disponibiliza aos seus empregados alimentação como instrumento de trabalho e não como suposta utilidade salarial, conforme pretendeu configurar o agente da fiscalização".

Frisa que o deslocamento de seus empregados às suas residências a fim de fazerem suas refeições é muito difícil, visto que suas obras se localizam em locais diversos, situados em vários municípios e até mesmo em outros estados.

Assevera que as despesas efetivadas para custear a alimentação de seus empregados não se caracterizam como salário in natura, já que são efetuadas para facilitar a prestação de serviços.

Aduz que, diante das "dificuldades operacionais", não restou outra opção a não ser fornecer a seus empregados a alimentação necessária para o exercício do trabalho em sua plenitude.

Alega que as despesas com alimentação realizadas com seus empregados não integram a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias já que não possuem natureza salarial.

Diz que a Lei n.º 6.321/1976 não condiciona o direito à isenção de contribuições sociais previdenciárias ao atendimento da formalidade de inscrição ao Programa de Alimentação do Trabalhador. Afirma que o envio do formulário de inscrição no PAT é apenas um dos meios de prova, *"não devendo ser eleito, portanto, como condição indispensável para a concessão da isenção"*.

Assevera que *"uma vez comprovado o atendimento aos requisitos, a empresa tem direito à isenção em tela, vez que o benefício não é concedido a quem simplesmente posta o formulário no correio, e sim, a quem atende os requisitos exigidos pelo MTPS no fornecimento da alimentação"*.

Alega que a exigência de contribuições sociais previdenciárias sobre importâncias pagas a seus empregados, quando os mesmos se encontram em horário de almoço, ofende o princípio da legalidade estrita, já que a hipótese de incidência das contribuições sociais previdenciárias exigidas é *"o pagamento de remunerações devidas em razão de trabalho prestado, efetiva ou potencialmente"*, por seus empregados.

Questiona quais seriam os serviços efetivamente prestados pelos seus empregados no horário de almoço.

Frisa que quando fornece alimentação a seus empregados não está retribuindo trabalho algum.

Relata que devido a recolhimentos de contribuições sociais previdenciárias que entendeu serem indevidos *"ajuizou Mandado de Segurança distribuído para a 2ª Vara Federal em Aracaju/SE, sob o n.º 0001536-03.2008.4.05.8500, pleiteando a declaração da inexigibilidade das verbas discutidas, bem como que o Fisco federal se abstivesse de promover retaliações ao exercício do direito à compensação, previsto no artigo 66 da Lei n.º 8.383/91 c/c artigo 74 da Lei n.º 9.430/96"*.

Afirma que obteve sentença favorável, concedendo a segurança, e que a mesma foi confirmada pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região.

Cita ementa de julgado do Tribunal Regional Federal da 5ª Região (AC n.º 467483-CE) onde restou asseverado que não incidem contribuições sociais previdenciárias sobre a remuneração paga nos 15 primeiros dias de afastamento do empregado doente ou acidentado e sobre os valores pagos a título de salário-maternidade, férias gozadas e respectivo adicional constitucional de um terço.

Cita ementa de julgado do Superior Tribunal Federal (AI-AgR n.º 603.537/DF) onde restou asseverado que não incide contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias pago a servidor público.

Cita ementa de julgado do Superior Tribunal de Justiça (Pet 7.296/PE) onde restou asseverado que não incide contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias pago a servidor público.

Cita trecho de julgado do Superior Tribunal de Justiça (AC n.º 2001.61.00.013558-0/SP) onde é aduzido que *"tratando-se de exação cuja inconstitucionalidade já foi amplamente reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, não há que se aguardar o trânsito em julgado para efetuar a compensação"*.

Cita ementa de julgado do Superior Tribunal de Justiça (RESP 624.065/AL) onde restou asseverado que não se aplica o artigo 170-A do Código Tributário Nacional na hipótese

em que o contribuinte não pretende a compensação de valores exatos, mas sim, a compensação no âmbito do lançamento por homologação.

Frisa que, por força do mandado de segurança ajuizado, os débitos em discussão encontram-se com exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151, inciso IV, do Código Tributário Nacional.

Ao tratar do lançamento das contribuições exigidas no levantamento "RT1 - RECLAMATORIA TRABALHISTA" dos autos de infração de DEBCAD n.º 37.326.970-6, n.º 37.326.971-4 e n.º 37.326.972-2, frisa que entre as novas competências atribuídas à Justiça do Trabalho pela Emenda Constitucional n.º 45/2004 está a "execução, de ofício, das contribuições sociais previstas no art. 195, I, a, e II, e seus acréscimos legais, decorrentes das sentenças que proferir".

Ao tratar do lançamento das retenções de 11% exigidas nos levantamentos "BR - BRAVA SEGURANÇA VIG PATRIMONI", "CL - CL CONCRECORTE LTDA", "ES - ESKAL ESQ COM PREST SERVI LTDA", "HI - HIDRAL INSTALAÇÕES LTDA", "SM - SME SERVIÇO E MANUT ELET LTDA" e "SQ - SQ ENGENHARIA E IMPERM LTDA", do auto de infração de DEBCAD n.º 37.326.970-6, diz que se presumem retidos os valores decorrentes dos pagamentos das faturas emitidas pelos prestadores de serviços ou pelas subempreiteiras.

Afirma que cabe ao Fisco provar que as retenções não foram realizadas corretamente.

Alega que cabe ao Fisco comprovar o não recolhimento dos valores devidos a título de retenção prevista no artigo 31 da Lei n.º 8.212/1991.

Ao tratar da exigência de multas, frisa que a multa de mora de 24% era prevista em artigo da Lei n.º 8.212/1991 (artigo 35) que foi revogado.

Afirma que as multas moratórias em favor da União Federal, inclusive as aplicáveis sobre contribuições sociais previdenciárias, quando cabíveis, estão sujeitas à limitação imposta no artigo 61, §2º, da Lei n.º 9.430/1996.

Diz que é evidente a ilegalidade de qualquer multa moratória exigida pela União acima do percentual de 20%.

Assevera que mesmo que o fato gerador do tributo tenha ocorrido antes da vigência da Medida Provisória n.º 449/2008 (convertida na Lei n.º 11.941/2009), o limite de 20% para a multa de mora deverá ser aplicado, por força do disposto no artigo 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional.

Requer, por fim, sucessivamente, a anulação dos autos de infração impugnados, a declaração da improcedência dos mesmos, e a redução das multas impostas ao patamar máximo de 20% (vinte por cento) de acordo com a nova redação da Lei n.º 8.212/1991 dada pela Lei n.º 11.941/2009. Ademais, requer a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários impugnados até o trânsito em julgado do processo administrativo fiscal e que as intimações acerca do presente processo além de serem encaminhadas à Autuada, também sejam encaminhadas ao seu procurador, Dr. Nelson Wilians Fratoni Rodrigues (OAB/SP n.º 128.341).

A impugnação foi considerada tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, tendo sido julgada improcedente, sendo exarada a seguinte ementa:

REMUNERAÇÃO INDIRETA. HABITAÇÃO. TAXA DE CONDOMÍNIO. CONTA DE LUZ. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

A cessão gratuita de imóvel pela empresa, assim como o pagamento das suas taxas de condomínio e conta de luz, integram a remuneração de sócios, contribuintes individuais, por constituírem ganhos habituais sob a forma de utilidades que visam retribuir o trabalho prestado.

FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO IN NATURA. FALTA DE ADESÃO AO PAT. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

O valor correspondente a alimentação in natura fornecida a empregados somente será excluído da incidência das contribuições sociais previdenciárias se o fornecimento ocorrer de acordo com Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) previamente aprovado pelo Ministério do Trabalho e Emprego (MTE).

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA.

Os valores referentes a contribuições sociais previdenciárias compensadas indevidamente serão exigidos pelo Fisco com os acréscimos moratórios de que trata o artigo 35, caput, da Lei n.º 8.212/1991.

COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO PARA EXECUTAR DE OFÍCIO CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. SÚMULA 368 DO TST.

A competência da Justiça do Trabalho, quanto à execução das contribuições sociais previdenciárias, limita-se às sentenças condenatórias em pecúnia que proferir e aos valores, objeto de acordo homologado, que integrem o salário-de-contribuição.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA APLICÁVEL. MEDIDA PROVISÓRIA N.º 449/2008. LEI N.º 11.941/2009.

A multa aplicável nos casos de lançamento de ofício de contribuições sociais previdenciárias, após a vigência da Medida Provisória n.º 449/2008 (convertida na Lei n.º 11.941/2009), não é a prevista no artigo 35 da Lei n.º 8.212/1991 (artigo 61 da Lei n.º 9.430/1996), mas sim a prevista no artigo 35-A do mesmo diploma legal (artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996).

MULTA EM LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEI NOVA. MP N.º 449/2008. LEI N.º 11.941/2009. ARTIGO 106 DO CTN.

A lei somente se aplica a ato pretérito ainda não definitivamente julgado caso lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Período de apuração: 01/06/2006 a 31/10/2008

REMUNERAÇÃO INDIRETA. HABITAÇÃO. TAXA DE CONDOMÍNIO. CONTA DE LUZ. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

A cessão gratuita de imóvel pela empresa, assim como o pagamento das suas taxas de condomínio e conta de luz, integram a remuneração de sócios, contribuintes individuais, por constituírem ganhos habituais sob a forma de utilidades que visam retribuir o trabalho prestado.

FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO IN NATURA. FALTA DE ADESÃO AO PAT. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

O valor correspondente a alimentação in natura fornecida a empregados somente será excluído da incidência das contribuições para terceiros se o fornecimento ocorrer de acordo com Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) previamente aprovado pelo Ministério do Trabalho e Emprego (MTE).

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA APLICÁVEL. MEDIDA PROVISÓRIA N.º 449/2008. LEI N.º 11.941/2009.

A multa aplicável nos casos de lançamento de ofício de contribuições para terceiros (outras entidades e fundos), após a vigência da Medida Provisória n.º 449/2008 (convertida na Lei n.º 11.941/2009), não é a prevista no artigo 35 da Lei n.º 8.212/1991 (artigo 61 da Lei n.º 9.430/1996), mas sim a prevista no artigo 35-A do mesmo diploma legal (artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996).

MULTA EM LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEI NOVA. MP N.º 449/2008. LEI N.º 11.941/2009. ARTIGO 106 DO CTN.

A lei somente se aplica a ato pretérito ainda não definitivamente julgado caso lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2008

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE Nº 08 DO STF. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS.

A decadência das contribuições sociais previdenciárias e das contribuições para terceiros (outras entidades e fundos) é regida pelas disposições contidas no Código Tributário Nacional, conforme determinado pela Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal nº 08, publicada no DOU de 20/06/2008.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO RECONHECIDO EM DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2008

INTIMAÇÃO. ARTIGO 23 DO DECRETO Nº 70.235/1972.

As intimações, em sede de processo administrativo fiscal federal, devem ser efetuadas conforme o prescrito no artigo 23 do Decreto nº 70.235/1972.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Foi interposto recurso voluntário (e.fl.s.474/485), que engloba os 3 Autos de Infrações que são objeto do presente lançamento, onde preliminarmente volta a autuada a suscitar suposta decadência do direito de lançamento. Aduz que, independente da natureza do crédito tributário lançado, se decorrente de descumprimento de obrigação acessória ou principal, não poderia haver diferenciação quanto ao estabelecimento do termo inicial para efeito de contagem do prazo decadencial, entretanto, não aponta qual seria o período objeto dos lançamentos que entende fulminado pelo instituto. Em continuidade, passa a recorrer sobre as diversas irregularidades apuradas, ratificando todos os argumentos de defesa constantes da peça impugnatória e voltando a defender a inocorrência do descumprimento de qualquer obrigação previdenciária. Para melhor compreensão dos fundamentos do recurso, peço *vênia* para sua parcial reprodução:

#### **4. DA REMUNERAÇÃO INDIRETA ALEGADA, FACE OS PAGAMENTOS A TÍTULO DE PRO LABORE, MORADIA DOS SÓCIOS DA EMPRESA E TAXAS DE CONDOMÍNIO E ENERGIA.**

A remuneração indireta só pode ser considerada quando concedido benefício ou vantagem a administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou terceiros em relação à impugnante. É o que se colhe do Regulamento do imposto de renda, em seu art. 622.

Os valores lançados a título de pro-labore, de fato, conforme se verifica das declarações de imposto de renda dos sócios, ao final dos anos de 2006 a 2008, foram antecipações de lucros, não cabendo a Autuante arguir remuneração indireta.

No que tange ao imóvel cedido pela Recorrente aos seus sócios, também, esta operação foi a título gratuito, sem qualquer vínculo econômico que caracterizasse remuneração.

#### **5. DA NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - ALIMENTAÇÃO SERVIDA IN NATURA NO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE.**

Consoante já dito outrora, a Recorrente fornece aos seus funcionários, alimentação diária dentro do refeitório da empresa. Sobre tal verba não há de incidir contribuição previdenciária, eis que não representa um ganho financeiro ao trabalhador.

A afirmativa supra é expressamente prevista na lei 8.212/91 no seu art. 28, § 9º, c, transcrito abaixo transcrito:

**ART. 28 OMISSIS**

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente (...)

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei n.º 6.321, de 14 de abril de 1976;

Todavia a inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) não é, e nem pode ser, condição *sine qua non* para a não incidência da contribuição previdenciária sobre essas verbas, eis que conforme dito alhures, elas não tem o condão de gerar ganhos salariais aos trabalhadores. **É clara a hipótese de não incidência que pretere e é ínsita à isenção concedida na norma supracitada.**

Vale salientar, trata-se de alimentação servida in natura no refeitório da empresa, razão pela qual é indevida a cobrança das aludidas exações independentemente de estar ou não a empresa inscrita no PAT, consoante é opinião unânime da jurisprudência do STJ, em ambas as turmas de Direito Público:

(...)

Assim, fica evidenciado que sobre a parcela de alimentos concedida aos funcionários in natura, não incide a contribuição previdenciária, independente de adesão ao PAT, razão pela qual devem ser refutadas as alegações trazidas no Auto de Infração já discriminado, desconstituindo o crédito tributário e conseqüentemente as sanções decorrentes do não cumprimento da obrigação acessória.

Ora, fere os princípios da razoabilidade, da moralidade, e da indisponibilidade do erário público, levar adiante tema que sabidamente já pacífico nos tribunais pátrios, o que irá gerar tão somente um custo ao erário público, e, conseqüentemente, a toda sociedade.

**6. DA ALEGADA COMPENSAÇÃO INDEVIDA.**

Tratam-se de verbas suspensas por decisão judicial liminar, proferida nos autos do MS 0001536-03.2008.4.05.8500, da 2ª Vara Federal em Sergipe, não podendo, logo, serem objeto de cobrança pela Autuante.

**7. DA IMPROCEDÊNCIA DA COBRANÇA DE INSS DECORRENTE DE RECONHECIMENTO DE VÍNCULO TRABALHISTA.**

A EC n.º 45/2004 atribuiu novas atribuições à Justiça do Trabalho no que tange a sua competência.

Acontece que, diverso do que alega a Autuante, a Justiça do Trabalho é sim competente para executar a contribuição em questão, conforme art. 114, VII, da CF.

Assim, não deve prosperar a incidência de contribuição previdenciária face o reconhecimento de vínculo trabalhista pela Justiça do Trabalho, nos autos do processo 01867-2008-006-20-00-7.

**8. DA IMPROCEDÊNCIA QUANTO ÀS RETENÇÕES NO TERMOS DO ART. 31 DA LEI 8.212/91.**

Presumem-se retidos os valores decorrentes do pagamento das faturas emitidas pelos prestadores de serviço ou de subempreiteiras. Cabe ao fisco provar que as retenções não foram realizadas corretamente.

A autuante alegou que não foram apresentados os contratos com os prestadores da recorrente. Ocorre que, o documento que incide a retenção é a nota fiscal, a qual foi disponibilizada neste procedimento.

Para que a alegação da retenção não realizada proceda, necessário o fisco comprovar que estes débitos não foram recolhidos, o que não ocorreu.

### 9. DA LIMITAÇÃO DAS MULTAS MORATÓRIAS / INDENIZATÓRIAS.

O Auto de Infração em comento tem por objeto a multa anteriormente prevista no art. 32, IV, § 5o, da Lei n.º 8.212/91 e no art. 284, II do Regulamento da Previdência Social que assim dispunha:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

IV - declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço -FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS;

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Medida Provisória n.º 449, de 2008) (Revogado pela Lei n.º 11.941, de 2009)

Ocorre que, o aludido artigo que arbitrava esse percentual de multa foi **EXPRESSAMENTE REVOGADO** pela lei 11.941/2009.

As multas moratórias em favor da União Federal, inclusive as decorrentes das contribuições previdenciárias, quando cabíveis, estão sujeitas à limitação de 20% (vinte por cento), consoante nova redação do artigo aludido:

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 n.º 11.941, de 2009)

I - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009).

II - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3a deste artigo. (Incluído pela Lei n.º 11.941 de 2009).

Resta patente, assim, a ilegalidade de qualquer multa moratória exigida pela União acima do percentual estipulado em lei de 20% (vinte por cento). Mesmo quando o fato gerador do tributo tiver ocorrido anteriormente à vigência da supracitada norma, deverá a mesma ser aplicada, por se tratar de lei mais benéfica ao contribuinte, em face do disposto no art. 106, inciso II, letra "c", do CTN, abaixo transcrito:

(...)

A jurisprudência, por sua vez, tem entendimento manso e pacífico acerca do tema:

(...)

Ante o exposto, há de ser dado provimento ao recurso, reduzindo a multa imposta ao patamar máximo de 20%, conforme expressa determinação legal.

Ao final, é requerido o julgamento pela procedência do recurso, com consequente desconstituição dos respetivos créditos tributários, ou supletivamente, caso mantidas as autuações, a limitação das multas de mora aplicadas ao percentual de 20%, nos termos do art. 32-A da Lei n.º 8.212 de 1991.

É o relatório.

Fl. 14 do Acórdão n.º 2202-009.373 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10510.722407/2011-56

## Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

A recorrente foi intimada da decisão de primeira instância, por via postal, em 10/12/2014, conforme Aviso de Recebimento de e.fl. 472. Tendo sido o recurso protocolizado em 09/01/2015, conforme carimbo apostado em sua página inicial (e.fl. 474), por servidor da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Aracaju/SE, considera-se tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade,

Antes da análise propriamente do recurso, há que se pontuar que as decisões administrativas e judiciais que a recorrente cita são desprovidas da natureza de normas complementares e não vinculam decisões deste Conselho, sendo opostas somente às partes e de acordo com as características específicas e contextuais dos casos julgados e procedimentos de onde se originaram. Embora o Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 26 de outubro de 1966), em seu art. 100, inc. II, considere as decisões de órgãos colegiados como normas complementares à legislação tributária, tal inclusão se subordina à existência de lei que confira a essas decisões eficácia normativa. Como inexistente, até o presente momento, lei que atribua a efetividade de regra geral a essas decisões, tais acórdãos têm sua eficácia restrita às partes do processo, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

### **Decadência - Inocorrência**

Requer a contribuinte o reconhecimento de suposta decadência do direito de lançamento das contribuições constantes da presente autuação, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, entretanto, não aponta qual seria o período objeto dos lançamentos que entende fulminado pelo instituto.

Conforme explicitado no julgamento de piso, o Supremo Tribunal Federal (STF), em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, tendo sido editada a Súmula Vinculante STF de nº 8, nos seguintes termos: *“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”*

Ao ser declarada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991, prevalecem de fato as disposições contidas no CTN quanto ao prazo para a autoridade administrativa constituir/formalizar os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias.

Para a aplicação da contagem do prazo decadencial, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) consolidou seu entendimento no Recurso Especial nº 973.733, de 12/08/2009, julgado sob o regime dos recursos repetitivos (artigo 543C, do CPC e Resolução STJ 08/2008), posição esta adotada por este Conselho Administrativo Recursos Fiscais (CARF). Assentado assim que, o prazo decadencial para a Administração Tributária lançar o crédito tributário é de cinco anos, contado: i) a partir da ocorrência do fato gerador, quando houver antecipação de pagamento e não houver dolo, fraude ou simulação (art. 150, §4º, CTN); ou ii) a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso de ausência de antecipação de pagamento (art. 173, I, CTN).

Portanto, nos termos definidos pelo Poder Judiciário, o prazo decadencial inicia sua fluência com a ocorrência do fato gerador nos casos de lançamento por homologação, quando há antecipação do pagamento, conforme artigo 150, § 4º do CTN.

Nas presentes autuações, estamos diante de lançamentos por descumprimento de obrigações principais e a ciência pessoal das autuações ocorreu em 30/06/2011, conforme assinatura nas folhas de rosto dos AI's. Considerando a data de ciência das autuações (30/06/2011), nos termos do §4º do art. 150 do CTN a decadência somente alcançaria fatos geradores até a competência maio/2006 (cinco anos da data da ocorrência do fato gerador). Os fatos geradores abrangem períodos de apuração de competências 06/2006 a 12/2008, conforme os "DD - Discriminativo do Débito", de e.fls. 3/17, 31/35 e 46/49, portanto, não se verifica qualquer período de apuração abrangido pela decadência nos lançamentos objeto do presente procedimento. Sem razão assim a contribuinte ao suscitar o reconhecimento de decadência, sendo totalmente improcedente a alegação de que parte dos créditos exigidos nos autos já havia sido alcançada pela decadência antes do lançamento das autuações.

#### **Fornecimento de Alimentação *in natura* sem inscrição no PAT**

O sujeito passivo não apresentou comprovante de adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT (aprovado Ministério do trabalho e Emprego, nos termos da Lei n.º 6.321/76), não tendo promovido ao recadastramento exigido em portaria pelo referido ministério. Dessa forma, a alimentação fornecida aos segurados empregados foi caracterizada como salário indireto, *in natura*, devendo integrar o salário de contribuição. Foram assim lançados no levantamento "AL - REMUNER INDIRETA ALIMENTACAO", as contribuições que deveriam ter sido descontadas dos segurados empregados, foram calculadas mediante a aplicação da alíquota mínima de 8% (oito por cento), consoante o disposto no art. 449 da Instrução Normativa n.º 971/2009.

Foi decidido no julgamento de piso que o valor das despesas correspondentes à alimentação fornecida pela contribuinte aos segurados empregados que lhe prestam serviços, somente não integraria o salário-de-contribuição, para fins de incidência de contribuições previdenciárias e de terceiros, quando tal fornecimento estivesse de acordo com programa de alimentação previamente aprovado pelo então Ministério do Trabalho, conforme formulário próprio, nos termos da Lei n.º 6.321, de 14 de abril de 1976.

Em que pese os fundamentos da decisão de piso, a questão sobre a necessidade de adesão ao PAT, para fins de não incidência da contribuição previdenciária é matéria pacificada em sentido divergente – seja no âmbito deste Conselho (nesse sentido os acórdãos da Câmara Superior n.ºs 9202-008.442, de 16/12/2019; 9202-005.257, de 28/03/17; 9202-008.209, de 25/09/2019), quanto do col. Do Superior Tribunal de Justiça - STJ (REsp n.º 1815004, AgInt no REsp n.º 1.694.824/SP, AgInt no REsp n.º 1.617.204/RS).

Quanto ao fornecimento de alimentação *in natura*, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou, em dezembro de 2011, o Ato Declaratório n.º 3, que "(...) dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante: 'nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária.'" O referido Ato Declaratório, foi motivado pelo Parecer PGFN/CRJ/N.º 2117, de 2011, que se encontra assim ementado:

Tributário. Contribuição previdenciária. Auxílio alimentação *in natura*. Não incidência. Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça.

Aplicação da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recursos e a desistir dos já interpostos.

Ao longo do parecer PGFN/CRJ/Nº 2117, de 2011, a Procuradoria da Fazenda Nacional aponta o posicionamento jurisprudencial do STJ dominante nos seguintes termos:

Ocorre que o Poder Judiciário tem entendido diversamente, restando assente no âmbito do STJ o posicionamento segundo o qual o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação, ou seja, quando o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir verba de natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho. Entende o Colendo Superior Tribunal que tal atitude do empregador visa tão somente proporcionar um incremento à produtividade e eficiência funcionais.

Consoante estabelece o inciso II, alínea “c”, do § 1º, do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, assim como, o §6º, inciso II, alínea “a”, do art. 26A, do Decreto nº 70.235, de 1972, a aplicação de lei pode ser afastada pelos julgadores do CARF com arrimo em ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002. Hipótese que se amolda ao presente caso, haja vista o acima referenciado Ato Declaratório PGFN nº 3, de 2011, devendo assim ser afastada a autuação relativamente aos valores de alimentação fornecidos *in natura* pela recorrente, independente de inscrição no PAT.

#### **Demais Irregularidades Apuradas**

Além do lançamento da rubrica relativa ao fornecimento de alimentação *in natura* sem inscrição no PAT, foram ainda objeto de lançamento e contestados no Recurso Voluntário, os seguintes pagamentos efetuados pela contribuinte a empregados e contribuintes individuais de forma direta ou indireta: a) remunerações/salários de contribuição de contribuintes individuais (sócios), pagas a título de pro-labore não declaradas em GFIP; b) remunerações indiretas referentes à moradia dos sócios da empresa em apartamentos cedidos; c) remunerações indiretas referentes a taxas de condomínio e energia pagas aos sócios da empresa; d) compensações indevidas de contribuições previdenciárias; e) falta de retenção para a seguridade social nos termos do art.31 da Lei 8.212, de 1991; f) reconhecimento de vínculo trabalhista de segurado pela Justiça do Trabalho.

No recurso ora objeto de análise a recorrente limita-se a ratificar, de forma bastante sucinta, as alegações/ já apresentados por ocasião da apresentação da impugnação. Tais alegações foram clara e satisfatoriamente afastadas por ocasião do julgamento de piso, onde foi demonstrada a total improcedência dos argumentos de defesa aduzidos na peça impugnatória.

Concordando com os termos da decisão de primeira instância administrativa, relativamente às rubricas objeto do presente tópico, e não tendo a recorrente apresentando novas razões que pudessem alterar o entendimento deste julgador, adoto os fundamentos de tal decisão também como minhas razões de decidir, à vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015. Nesses termos, peço *vênia* para parcial reprodução dos fundamentos da decisão de piso, os quais acolho como minhas razões:

#### **2. Levantamento "PL1 - REMUNERAÇÃO DIRETORIA" do auto de infração de DEBCAD nº 37.326.970-6**

A Autuada, em sua impugnação, admite que os valores lançados na conta contábil "321010001/HONORÁRIOS DIRETORIA" foram efetivamente repassados a sócios-diretores, mas aduz que tais montantes se referem, na verdade, a lucros distribuídos antecipadamente, e não *pro labore*, como afirmado pela autoridade fiscal. Diz que as DIRPF de sócios e as suas DIPJ apresentadas juntamente com as impugnações comprovam sua alegação.

Para possibilitar a apreciação dessa alegação, torna-se necessária uma análise da distinção entre a natureza jurídica de dois institutos: o *pro labore* e a distribuição de lucros.

Embora os dois institutos possuam características comuns, considerando que ambos constituem pagamentos efetuados pela empresa a seus sócios, uma característica essencial os diferencia para efeito da aplicação das normas previdenciárias e relativas às contribuições para terceiros (outras entidades ou fundos): o fato ou ato que motivou seu pagamento.

No contexto examinado, verifica-se uma clara distinção entre distribuição de lucro e *pro labore*: enquanto aquele é pago ao sócio em **retribuição ao capital investido** na entidade, o *pro labore* corresponde à **retribuição recebida pelo sócio em decorrência de um trabalho realizado** para a empresa/sociedade, sendo que somente esta última espécie de remuneração integrará o salário-de-contribuição do sócio, segurado contribuinte individual.

Prescreve a Lei nº 8.212/91, em seu art. 22:

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

(...)

**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).**

**(destaques não constam do original)**

A partir de uma análise literal da legislação transcrita, verifica-se que qualquer pagamento efetuado a contribuinte individual, **em retribuição a serviços prestados à empresa** (ou equiparada), será considerado base de cálculo de contribuição previdenciária equivalente a 20% do valor da remuneração paga.

Tratamento diferenciado será dado às distribuições de lucro: quando regularmente caracterizados e identificados, estes pagamentos correspondem a uma remuneração do capital investido pelo sócio, não guardando relação com eventual serviço (trabalho) prestado à empresa. Conseqüentemente, a distribuição de lucro não se enquadra na descrição prevista no inciso III do art. 22 da Lei 8.212/91, motivo pelo qual não sofrerá incidência de contribuição previdenciária.

Ocorre que a distinção acima não poderá se dar somente através da nomeação da remuneração paga ou creditada pela empresa: existe a necessidade de comprovação da natureza jurídica do pagamento realizado através de documentos e registros contábeis fidedignos e coerentes. Verificada a insuficiência ou a deficiência dos documentos apresentados, não se poderá aceitar a nomeação de pagamentos como distribuição de lucros, caracterizando-os, nesses casos, como pagamentos realizados em contrapartida ao trabalho realizado pelo sócio, os quais, conseqüentemente, sofrerão incidência da contribuição previdenciária descrita no inciso III do art. 22 da Lei nº 8.212/91.

No presente caso, observa-se que a própria denominação da conta contábil onde a autoridade fiscal apurou valores pagos a sócios-diretores a título de *pro labore* (321010001/HONORÁRIOS DIRETORIA) faz prova que a natureza dos montantes nela registrados não se referem a lucros distribuídos antecipadamente, mas sim *pro labore*.

Ademais, verifica-se que os próprios documentos apresentados pela Autuada, relativos ao ano-calendário que engloba as competências a que se referem as exigências contidas no levantamento "PL1 - REMUNERAÇÃO DIRETORIA" do auto de infração de DEBCAD n.º 37.326.970-6 (2007), comprovam que os sócios Genivaldo (*omissis*) e José Francisco (*omissis*) receberam, no ano de 2007, valores a título de *pro labore* em montantes superiores aos que, conforme apurado no Discriminativo do Débito de fls. 03 a 17, foram apurados na contabilidade da Autuada, na conta "321010001/HONORÁRIOS DIRETORIA".

Prova disso, é que a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) reproduzida às fls. 396 a 410 indica que, no ano-calendário 2007, foi pago ao menos R\$ 12.000,00 a título de *pro labore* (remuneração do trabalho) ao sócio Genivaldo (*omissis*), e ao menos R\$ 12.000,00, a este título, ao sócio José Francisco (*omissis*).

Prova disso, também, é a Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) reproduzida às fls. 334 a 342, que indica que, no ano-calendário 2007, o sócio José Francisco (*omissis*) recebeu pelo menos R\$ 12.000,00 a título de *pro labore* da Autuada.

Compulsando os autos, verifica-se, ainda, que a Autuada não apresentou nenhuma prova efetiva (ex.: demonstração do resultado do exercício, balanço/balancete intermediário) de que realmente existiam lucros acumulados ou reservas de lucros de exercício anteriores passíveis de serem distribuídos no ano de 2007, e que estes (lucros) foram efetivamente distribuídos.

Cabe ressaltar, aqui, que o ônus de realizar essa prova (provar a existência de lucros passíveis de distribuição) é da Autuada, porquanto é ela quem aduz que os valores escriturados na conta contábil "321010001/HONORÁRIOS DIRETORIA" se referem a distribuição de lucros aos sócios-diretores (artigo 333, inciso II, do Código de Processo Civil).

Deve-se frisar, ainda, que tal prova deve ser feita mediante a apresentação de livros e documentos contábeis (ex.: demonstração do resultado do exercício, balanço/balancete intermediário) que demonstrem que realmente existiam lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores passíveis de serem distribuídos no ano de 2007, que estes (lucros) foram efetivamente distribuídos e que a denominação da conta contábil "321010001/HONORÁRIOS DIRETORIA" não reflete a natureza real dos valores nela registrados.

Destarte, tendo em vista que a Autuada não carrou aos autos qualquer prova que demonstre efetivamente que os valores lançados na conta contábil "321010001/HONORÁRIOS DIRETORIA" se referem a distribuição antecipada de lucros, deve ser considerado totalmente procedente o lançamento das contribuições sociais previdenciárias exigidas no levantamento "PL1 - REMUNERAÇÃO DIRETORIA" do auto de infração de DEBCAD n.º 37.326.970-6.

**3. Levantamentos "PR1 - PRO LABORE INDIRETO ALUGUEL" e "PO - PRO LABORE IND ENERG CONDOMIN" dos autos de infração de DEBCAD n.º 37.326.9706 e n.º 37.326.971-4**

A Autuada, ao impugnar especificamente o lançamento das contribuições exigidas nos levantamentos "PR1 - PRO LABORE INDIRETO ALUGUEL" e "PO - PRO LABORE IND ENERG CONDOMIN" dos autos de infração de DEBCAD n.º 37.326.970-6 e n.º 37.326.971-4 aduz que a cessão de imóveis a sócios, contribuintes individuais, sem contrato de locação, assim como pagamento de taxas de condomínio e contas de luz referentes a estes imóveis, não caracteriza remuneração, já que não visa retribuir serviços prestados.

Ademais, alega que tais "benefícios" tinham caráter estritamente assistencial e que paga a taxa de condomínio e a conta de energia de todos os imóveis que estão no seu estoque.

Sucedendo que, em que pese a irrisignação da Autuada, nenhuma razão lhe assiste.

A legislação previdenciária, ao tratar da definição do que deve ser entendido como remuneração do segurado contribuinte individual, preceitua o seguinte:

**Lei n.º 8.212/1991**

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

(...)

**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 n.º 9.876, de 1999).**

(...)

**Regulamento da Previdência Social (aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999)**

**Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:**

(...)

**II - vinte por cento sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês ao segurado contribuinte individual; (Redação dada pelo Decreto n.º 3.265, de 1999)**

(...)

**§ 1- São consideradas remuneração 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, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades, ressalvado o disposto no §9- do art. 214 e excetuado o lucro distribuído ao segurado empresário, observados os termos do inciso lido § 5º**

(...)

Como se vê, a definição de remuneração do segurado contribuinte individual abarca 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 os ganhos habituais sob a forma de utilidades.

Resta evidente, portanto, que a cessão gratuita de imóvel a sócio, assim como o pagamento das taxas de condomínio e conta de luz de tal imóvel, por constituírem ganhos habituais sob a forma de utilidades que visam retribuir o trabalho, se amoldam perfeitamente a definição de remuneração paga a segurado contribuinte individual contida na legislação previdenciária.

Nesse sentido, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região já decidiu em casos análogos:

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRESCRIÇÃO. FATO GERADOR LICENÇA-PRÊMIO. AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. CESSÃO DE MORADIA. AUSÊNCIA PARA TRATAR DE INTERESSES PARTICULARES INDENIZADA. VALORES PAGOS A FUNCIONÁRIOS PELO DESEMPENHO DE TREINAMENTO EM SALA DE AULA. DIÁRIAS. HONORÁRIOS DE PROCURADORES. (...)**  
*5. Faz jus à incidência de contribuição previdenciária: 1) a verba paga a título de auxílio alimentação quando não há desconto do empregado pelo empregador; 2) o salário in natura a título de cessão de moradia; 3) a remuneração pelo desempenho de treinamentos em sala de aula fora das atividades costumeiras do empregado; 4) as diárias de viagem que superam 50% da remuneração do empregado. (TRF4, AC 2003.04.01.057050-1, Primeira Turma, Relatora Maria Lúcia Luz Leiria, DJ 23/02/2005)*

**TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. FÉRIAS INDENIZADAS, ABONO PECUNIÁRIO E SALÁRIO FAMÍLIA. AUSÊNCIA DE INTERESSE DE AGIR FÉRIAS GOZADAS E TERÇO CONSTITUCIONAL. SALÁRIO-MATERNIDADE. LICENÇA-PATERNIDADE. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. HORAS-EXTRAS. ADICIONAIS NOTURNO, DE PERICULOSIDADE E INSALUBRIDADE. COMPENSAÇÃO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. (...)**  
*8. A ajuda de custo moradia, quando prestada de forma habitual, em espécie ou utilidade, e sem qualquer desconto do salário do empregado, enseja incidência de contribuição previdenciária, porquanto compõe o salário-de-contribuição. (...) (TRF4, AC 5007516-42.2012.404.722, Primeira Turma, Relator p/ Acórdão Jorge Antonio Maurique, juntado aos autos em 25/10/2013)*

Destarte, ao contrário do que entende a Autuada, deve ser considerado totalmente procedente o lançamento das contribuições sociais previdenciárias exigidas nos levantamentos "PR1 - PRO LABORE INDIRETO ALUGUEL" e "PO - PRO LABORE IND ENERG CONDOMIN" dos autos de infração de DEBCAD n.º 37.326.970-6 e n.º 37.326.971-4.

(...)

#### **5. Levantamentos "CO1 - COMPENSAÇÃO INDEVIDA" e "CO2 - COMPENSAÇÃO INDEVIDA" do auto de infração de DEBCAD n.º 37.326.970-6**

A Autuada, em suas impugnações, defende a legitimidade das compensações glosadas pela autoridade fiscal sob o argumento de que as mesmas estariam respaldadas em sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança n.º 2008.85.00.001536-5 - 2ª Vara Federal da Seção Judiciária do Estado de Sergipe, que teria sido confirmada pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região.

O Código Tributário Nacional, ao tratar da compensação, preceitua o seguinte:

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (Vide Decreto n.º 7.212, de 2010)*

*Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e do vencimento.*

*Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (Artigo incluído pela Lcp n.º 104, de 10.1.2001)*

Como se vê, os recolhimentos referentes a tributo objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo só poderão ser compensados, por força de disposição expressa contida no Código Tributário Nacional, após o trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

No presente caso, observa-se, compulsando os autos, que a Autuada, embora alegue que as compensações glosadas pela autoridade fiscal foram autorizadas pelo Poder Judiciário nos autos do Mandado de Segurança n.º 2008.85.00.001536-5 – 2ª Vara Federal da Seção Judiciária do Estado de Sergipe, não apresentou nenhuma prova de que a lide instaurada no referido processo judicial já teve desfecho com decisão judicial transitada em julgado.

Ademais, consultando o site do Tribunal Regional Federal da 5ª Região ([www.trf5.jus.br](http://www.trf5.jus.br)), verifica-se que, de fato, ainda não ocorreu o desfecho com decisão judicial transitada em julgado da lide instaurada no Mandado de Segurança n.º 2008.85.00.001536-5 – 2ª Vara Federal da Seção Judiciária do Estado de Sergipe, conforme demonstrado pelas telas reproduzidas abaixo:

(...)

Diante do exposto, portanto, verifica-se que a alegação de que as compensações glosadas pela autoridade fiscal seriam legítimas por terem sido expressamente autorizadas nos autos do Mandado de Segurança n.º 2008.85.00.001536-5 – 2ª Vara Federal da Seção Judiciária do Estado de Sergipe não pode ser aceita, já que o ajuizamento desta ação judicial, até o momento, não resultou em decisão judicial transitada em julgado.

Em relação à citação de ementa de acórdão judicial que determina a não incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre a remuneração paga nos 15 primeiros dias de afastamento do empregado doente ou acidentado e sobre os valores pagos a título de salário-maternidade, férias gozadas e respectivo adicional constitucional de um terço (AC n.º 467483-CE - TRF da 5ª Região), cumpre apenas ressaltar que o questionamento sobre a incidência ou não de contribuições sociais previdenciárias sobre tais verbas já foram feitas pela Autuada em sede judicial, conforme demonstra a sentença reproduzida às fls. 183 a 188 (Mandado de Segurança n.º 2008.85.00.001536-5 - 2ª Vara Federal da Seção Judiciária do Estado de Sergipe).

Sendo assim, resta evidente que é incabível, na presente instância administrativa, a análise de questionamentos dessa espécie.

Neste sentido, cabe citar a Súmula n.º 01 do CARF (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais):

*Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

Pelo mesmo motivo, observa-se que é totalmente incabível a análise, na presente instância administrativa, de questionamentos acerca da aplicabilidade ou não do disposto no artigo 170-A a tributos sujeitos a lançamento por homologação e a tributo com inconstitucionalidade já reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, visto que, no presente caso, a aplicação de tal dispositivo já foi determinada pela própria Justiça Federal, conforme exposto no seguinte trecho da sentença judicial de fls. 183 a 188:

(...)

Cabe ressaltar, porém, que a alegação de que a regra contida no artigo 170-A do Código Tributário Nacional não se aplica a tributo sujeito a lançamento por homologação é totalmente improcedente, visto que tal artigo não faz nenhuma distinção entre os tipos de tributos.

Da mesma forma, a alegação de que a regra contida no artigo 170-A do Código Tributário Nacional não se aplica a tributo com inconstitucionalidade já reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal é totalmente improcedente, porquanto tal artigo não faz nenhuma restrição neste sentido.

Nesse diapasão, cabe citar o seguinte precedente, que se refere a acórdão proferido no julgamento de recurso especial submetido ao rito previsto no artigo 543-C do Código de Processo Civil (recursos repetitivos):

#### *EMENTA*

*TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. ART. 170-A DO CTN. REQUISITO DO TRÂNSITO EM JULGADO. APLICABILIDADE A HIPÓTESES DE INCONSTITUCIONALIDADE DO TRIBUTO RECOLHIDO.*

*1. Nos termos do art. 170-A do CTN, "é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial", vedação que se aplica inclusive às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido.*

*2. Recurso especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.*

#### *VOTO*

*O EXMO. SR. MINISTRO TEORIALBINO ZAVASCKI (Relator): (...)*

*Ora, essa norma não traz qualquer alusão, nem faz qualquer restrição relacionada com a origem ou com a causa do indébito tributário cujo valor é submetido ao regime de compensação. Nem de seu texto expresso, nem de seu sentido implícito é possível extrair a conclusão a que chegou o acórdão recorrido, de que estaria fora de seu comando normativo a compensação de*

*tributos considerados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Não há, no STJ, qualquer precedente que possa abonar a tese do referido acórdão. Pelo contrário, em precedentes desta Corte que fizeram incidir o art. 170-A do CTN, a compensação dizia respeito justamente a tributos declarados inconstitucionais, inclusive em situações semelhantes à aqui discutida (indébito tributário relativo a PIS/COFINS, recolhido nos termos dos DLs 2445/88 e 2449/88). Veja-se, a título exemplificativo: AgRg no REsp 1.059.826/SC, 1ª Turma, Min. Benedito Gonçalves, DJe de 03/09/2009; REsp 1.014.994/MS, 2ª Turma, Min. Eliana Calmon, DJe de 19/09/2008; REsp 923.736/SP, 2ª Turma, Min. João Otávio de Noronha, DJe 08/06/2007. Embora seja certo que a questão aqui colocada não foi objeto de expressa deliberação nos referidos precedentes, também é certo que neles foi adotado entendimento com o qual não se compatibiliza o acórdão recorrido.*

*Afirma-se, em suma, que, em se tratando de pretensão à compensação de crédito contra a Fazenda objeto de controvérsia judicial, o requisito trazido pelo art. 170-A do CTN (trânsito em julgado da sentença que afirma a existência do crédito em favor do contribuinte) aplica-se também a indébitos tributários decorrentes de vício de inconstitucionalidade.*

(...)

*(STJ, REsp 1167039/DF, Primeira Seção, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, DJe 02/09/2010)*

#### **6. Levantamento "RT1 - RECLAMATORIA TRABALHISTA" dos autos de infração de DEBCAD n.º 37.326.970-6 e n.º 37.326.971-4**

A Autuada, ao contestar o lançamento das contribuições exigidas no levantamento "RT1 - RECLAMATORIA TRABALHISTA" dos autos de infração de DEBCAD n.º 37.326.970-6 e n.º 37.326.971-4, apenas frisa que entre as novas competências atribuídas à Justiça do Trabalho pela Emenda Constitucional n.º 45/2004 está a "execução, de ofício, das contribuições sociais previstas no art. 195, I, a, e II, e seus acréscimos legais, decorrentes das sentenças que proferir".

De fato, a Justiça do Trabalho, por força do disposto no inciso VIII do artigo 114 da Constituição Federal, incluído pela Emenda Constitucional n.º 45/2004, passou a ter competência para executar, de ofício, as contribuições sociais previdenciárias previstas no artigo 195,1, "a", e II, da Constituição Federal.

Sucedo que tal competência, conforme entendimento pacífico do Tribunal Superior do Trabalho, restringe-se apenas às contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre as verbas deferidas nas decisões da Justiça do Trabalho e aos valores objeto de acordo homologado, não se estendendo, portanto, aos salários pagos durante o vínculo de emprego reconhecido judicialmente.

Nesse sentido, cabe citar a Súmula 368 do Tribunal Superior do Trabalho:

*DESCONTOS PREVIDENCIÁRIOS E FISCAIS. COMPETÊNCIA. RESPONSABILIDADE PELO PAGAMENTO. FORMA DE CÁLCULO (redação do item II alterada na sessão do Tribunal Pleno realizada em 16.04.2012) - Res. 181/2012, DEJT divulgado em 19, 20 e 23.04.2012*

*I - A Justiça do Trabalho é competente para determinar o recolhimento das contribuições fiscais. A competência da Justiça do Trabalho, quanto à execução das contribuições previdenciárias, limita-se às sentenças*

*condenatórias em pecúnia que proferir e aos valores, objeto de acordo homologado, que integrem o salário de contribuição. (ex-OJnº 141 daSBDI-1 - inserida em 27.11.1998)*

*II - É do empregador a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e fiscais, resultante de crédito do empregado oriundo de condenação judicial, devendo ser calculadas, em relação à incidência dos descontos fiscais, mês a mês, nos termos do art. 12-A da Lei n.º 7.713, de 22/12/1988, com a redação dada pela Lei n.º 12.350/2010.*

*III - Em se tratando de descontos previdenciários, o critério de apuração encontra-se disciplinado no art. 276, §4º, do Decreto n.º 3.048/1999 que regulamentou a Lei n.º 8.212/1991 e determina que a contribuição do empregado, no caso de ações trabalhistas, seja calculada mês a mês, aplicando-se as alíquotas previstas no art. 198, observado o limite máximo do salário de contribuição. (ex-OJs n.º 32 e 228 da SBDI-1 - inseridas, respectivamente, em 14.03.1994 e 20.06.2001)*

No presente caso, observa-se que o lançamento das contribuições sociais previdenciárias exigidas no levantamento "RT1 - RECLAMATORIA TRABALHISTA" dos autos de infração de DEBCAD n.º 37.326.970-6 e n.º 37.326.971-4, não foi feito com base em sentença condenatória da Justiça do Trabalho e nem em valores objeto de acordo homologado, mas sim com base em salários pagos ao segurado Dernival (*omissis*) no período em que foi reconhecido vínculo trabalhista deste com a Autuada.

Prova disso, é que o acordo homologado judicialmente nos autos do processo n.º 01867-2008-006-20-00-7 - 6a Vara do Trabalho de Aracaju/SE, cuja cópia consta à fl. 102, se limitou a reconhecer o vínculo empregatício do segurado Dernival (*omissis*) com a Autuada no período de 08/11/2005 a 18/10/2006, conforme a petição inicial, e a determinar o pagamento pela Autuada de R\$ 1.000,00 a título de FGTS e R\$ 700,00 a título de férias indenizadas.

Diante do exposto, resta evidente que é totalmente incabível se falar em incompetência das autoridades fiscais da Receita Federal do Brasil para lançar as contribuições sociais previdenciárias exigidas no levantamento "RT1 - RECLAMATORIA TRABALHISTA" dos autos de infração de DEBCAD n.º 37.326.970-6 e n.º 37.326.971-4, já que tais contribuições foram lançadas sobre os salários pagos durante vínculo de emprego reconhecido judicialmente, e não sobre verbas deferidas em decisão da Justiça do Trabalho ou valores objeto de acordo homologado.

Cabe destacar, por fim, que mesmo que se tratassem de verbas deferidas em decisão condenatória da Justiça do Trabalho ou valores objeto de acordo homologado judicialmente, as autoridades fiscais da Receita Federal do Brasil teriam plena competência pra lançar as contribuições sociais previdenciárias exigidas no levantamento "RT1 -RECLAMATORIA TRABALHISTA" dos autos de infração de DEBCAD n.º 37.326.970-6 e n.º 37.326.971-4, caso constatasse que as mesmas não foram objeto de execução de ofício pela Justiça do Trabalho.

#### **7. Levantamento "RT1 - RECLAMATORIA TRABALHISTA" do auto de infração de DEBCAD n.º 37.326.972-2**

Analisando o disposto no inciso VIII do artigo 114 da Constituição Federal, incluído pela Emenda Constitucional n.º 45/2004, observa-se que o mesmo não faz nenhuma menção às contribuições para terceiros (outras entidades e fundos).

Destarte, verifica-se, de pronto, que é totalmente improcedente a alegação da Autuada de que os auditores-fiscais da Receita Federal do Brasil, por força do

disposto no inciso VIII do artigo 114 da Constituição Federal, não teriam competência para lançar as contribuições para terceiros exigidas no levantamento "RT1 - RECLAMATORIA TRABALHISTA" do auto de infração de DEBCAD n.º 37.326.972-2.

#### **8. Retenção prevista no artigo 31 da Lei n.º 8.212/1991**

Ao tratar do lançamento das retenções de 11% exigidas nos levantamentos "BR - BRAVA SEGURANÇA VIG PATRIMONI", "CL - CL CONCRECORTE LTDA", "ES - ESKAL ESQ COM PREST SERVI LTDA", "HI - HIDRAL INSTALAÇÕES LTDA", "SM - SME SERVIÇO E MANUT ELET LTDA" e "SQ - SQ ENGENHARIA E IMPERM LTDA", do auto de infração de DEBCAD n.º 37.326.970-6, a Autuada se restringe a alegar que cabe ao Fisco comprovar a não ocorrência da retenção de 11% prevista no artigo 31 da Lei n.º 8.212/1991, assim como o seu não recolhimento.

Sucedendo que o ônus de comprovar a retenção de 11% prevista no artigo 31 da Lei n.º 8.212/1991, assim como seu recolhimento, é da empresa contratante, mediante a apresentação de notas fiscais/faturas com destaque e Guias da Previdência Social (GPS).

No presente caso, portanto, como a Autuada não comprovou o recolhimento da retenção de 11% sobre notas fiscais emitidas pelas empresas "Brava Segurança Vig Patrimonial", "CL Concrecorde Ltda", "Eskal Esq Com Prest Servi Ltda", "Hidral Instalações Ltda", "SME Serviço e Manut Elet Ltda" e "SQ Engenharia e Imperm Ltda", deve ser integralmente mantido o lançamento das retenções de 11% exigidas no levantamentos "BR - BRAVA SEGURANÇA VIG PATRIMONI", "CL - CL CONCRECORTE LTDA", "ES - ESKAL ESQ COM PREST SERVI LTDA", "HI - HIDRAL INSTALAÇÕES LTDA", "SM - SME SERVIÇO E MANUT ELET LTDA" e "SQ - SQ ENGENHARIA E IMPERM LTDA", do auto de infração de DEBCAD n.º 37.326.970-6.

Conforme se verifica, os argumentos de defesa trazidos pela autuada na impugnação e ratificados no recurso, foram fundamentadamente refutados na decisão recorrida, sendo destacado o fato de que, não bastariam simples afirmações, desacompanhadas de robustos elementos probatórios, para se afastar as exações. Apesar de devidamente advertida quanto às inconsistências e ausência de documentos comprobatórios, no recurso apresentado a contribuinte limitou-se às mesmas argumentações, sem apresentação de outros documentos capazes de alteração dos valores lançados. É dever da contribuinte, já no ensejo da apresentação da impugnação, momento em que se inicia a fase litigiosa do processo, municiar sua defesa com os elementos de fato e de direito que entendessem suportarem suas alegações. É o que disciplina os dispositivos legais pertinentes à matéria, artigos 15 e 16 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, bem como o disposto no inciso I, do art. 373 do Código de Processo Civil (Lei n.º 13.105/2015), aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal. Ônus do qual não se desincumbiu, devendo, ser mantida a autuação relativamente às rubricas objeto do presente tópico.

#### **Multa – Retroatividade Benéfica**

Foi suscitada pela recorrente a aplicação do princípio da retroatividade benéfica, para efeito de redução dos percentuais das multas aplicadas nos AI's, requerendo a limitação das multas ao percentual de 20%, por entender tratar-se de aplicação de multas de mora, de acordo com atual redação do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991.

No Relatório Fiscal, esclarece a autoridade lançadora que, em observância ao disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, fez-se necessário confrontar as multas oriundas da legislação ao tempo da ocorrência do fato gerador, com as multas atuais (da época da lavratura dos AI’s) trazidas com a edição da MP 449, de 03 de dezembro de 2008. Efetuado tal cotejamento, foi elaborado o relatório “SAFIS – Comparação de Multas” (e.fls. 109/110), anexo dos autos, com vistas a demonstrar e esclarecer quanto às multas impostas. Ao apreciar o pedido de aplicação do princípio da retroatividade benéfica trazido na impugnação, após análise das multas aplicadas em cada AI, manifestou-se a autoridade julgadora de piso no sentido de manutenção dos valores lançados. Entendeu-se ter sido corretamente aplicadas as multas mais benéficas à contribuinte.

Tanto a análise realizada no julgamento de piso, quanto o relatório “SAFIS – Comparação de Multas”, basearem-se em comparações entre as multas por descumprimento de obrigação principal e acessórias previstas na redação da Lei nº 8.212/1991, vigente à época de ocorrência das infrações, confrontadas com a multa de ofício prevista no art. 35A da Lei nº 8.212/1991, acrescido pela MP 449, de 2008 (convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009). De fato, inobstante a correta fundamentação legal da multa aplicada, de acordo com o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, a lei nova deve se aplicar a ato pretérito, não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa do que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, trata-se do princípio da retroatividade benéfica.

A multa aplicada sobre as contribuições objeto do presente lançamento tem como base legal o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.876, de 20 de novembro de 1999. Entretanto, a Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, deu nova redação ao art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, estabelecendo que a multa de mora incidente sobre as contribuições deve observar os termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que define o percentual máximo de 20%. À vista de tal alteração normativa, a jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, adotando o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício.

Afasta assim aquela Corte, apenas para os lançamentos de ofício realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte, reconhecendo a aplicação do referido art. 35-A da Lei 8.212, de 1991.

Em que pese o fato de que este Conselho já tenha avaliado a matéria de forma diversa, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), acolhendo a jurisprudência firmada pelo STJ, abriu mão da tese ora discutida adotando o entendimento pela inaplicabilidade do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, o qual prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício de contribuições previdenciárias relativas a fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei nº 11.941, de 2009. Tal posição da Procuradoria encontra-se consolidada na Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, nos seguintes termos:

(...)

**c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991.**

**Resumo:** A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (*rectius*: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

**Precedentes:** AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

**Referência:** Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME

**\*Data da inclusão:** 12/06/2018

5. A controvérsia em enfoque gravita em torno do percentual de multa aplicável às contribuições previdenciárias objeto de lançamento de ofício, em razão do advento das disposições da Lei nº 11.941, de 2009. Discute-se, nessa toada, se deveriam incidir os percentuais previstos no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior àquela alteração legislativa; se o índice aplicável seria o do atual art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei 11.941, de 2009; ou, por fim, se caberia aplicar o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela nova Lei já mencionada.

6. A respeito da questão, a Fazenda Nacional vem defendendo judicialmente a tese de que, para a definição do percentual aplicável a cada caso, indispensável discernir se se trata de multa moratória, devida no caso de atraso no pagamento independente do lançamento de ofício, ou de multa de ofício, cuja incidência pressupõe a realização do lançamento pelo Fisco para a constituição do crédito tributário, diante do não recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata por parte do contribuinte.

7. Na perspectiva da Fazenda Nacional, havendo lançamento de ofício, incidiria a regra do art. 35 anterior à Lei nº 11.941, de 2009 (que previa multa para a NFLD e a escalonava até 100% do débito) ou aplicar-se-ia retroativamente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (que estipula multa de ofício em 75%), quando mais benéfico ao contribuinte. Tais regras, conforme defendido, diriam respeito à multa de ofício. Noutras palavras, na linha advogada pela União, restaria afastada a incidência da atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009), porquanto aplicável apenas à multa moratória, não havendo que se falar em redução da multa de ofício imposta pelo Fisco para o patamar de 20% do débito.

8. Sucede que, analisando a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça - STJ, é possível constatar a orientação pacífica de ambas as Turmas de Direito Público no sentido de admitir a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício. É o que bem revelam as ementas dos arestos adiante transcritos, in verbis:

(...)

9. Vê-se que a Fazenda Nacional buscou diferenciar o regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna (CTN, art. 106. II, “c”) conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade.

10. Contudo, o STJ vem entendendo que, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei nº 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008). Consequentemente, a Corte tem afirmado a incidência da redação do art. 35 da Lei

8.212/1991, conferida pela Lei 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, por caracterizar-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, II, "c", do CTN.

11. Nessas hipóteses, a jurisprudência pacífica do STJ afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. Assim, o art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incidiria apenas sobre os lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN (“ O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”).

A Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, acima reproduzida, fez incluir na “Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer – a que se refere o art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016 - o item o item 1.26.’c’: Em atendimento a demanda da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, foi ainda editado pela PGFN o Parecer SEI Nº 11315/2020/ME, onde é ratificada a aplicação do entendimento acima. Confira-se:

1. Trata-se da Nota Cosit nº 189, de 28 de junho de 2019, da Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – COSIT/RFB e do e-mail s/n, de 13 de maio de 2020, da Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região – PRFN 3ª Região, os quais contestam a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que analisou proposta de inclusão de tema em lista de dispensa de contestar e de recorrer, nos termos da Portaria PGFN nº 502, de 12 de maio de 2016[1].

(...)

10. Nesse contexto, em que pese a força das argumentações tecidas pela RFB, a tese de mérito explicitada já fora submetida ao Poder Judiciário, sendo por ele reiteradamente rechaçada, de modo que manter a impugnação em casos tais expõe a Fazenda Nacional aos riscos da litigância contra jurisprudência firmada, sobretudo à condenação ao pagamento de multa.

11. Ao examinar a viabilidade da presente dispensa recursal, a CRJ lavrou a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, relatando que a PGFN já defendeu, em juízo, a diferenciação do regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna, conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade:

*6. A respeito da questão, a Fazenda Nacional vem defendendo judicialmente a tese de que, para a definição do percentual aplicável a cada caso, indispensável discernir se se trata de multa moratória, devida no caso de atraso no pagamento independente do lançamento de ofício, ou de multa de ofício, cuja incidência pressupõe a realização do lançamento pelo Fisco para a constituição do crédito tributário, diante do não recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata por parte do contribuinte.*

*7. Na perspectiva da Fazenda Nacional, havendo lançamento de ofício, incidiria a regra do art. 35 anterior à Lei nº 11.941, de 2009 (que previa multa para a NFLD e a escalonava até 100% do débito) ou aplicar-se-ia retroativamente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (que estipula multa de ofício em 75%), quando mais benéfico ao contribuinte. Tais regras, conforme defendido, diriam respeito à multa de ofício. Noutras palavras, na linha advogada pela União, restaria afastada a incidência da atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009), porquanto aplicável apenas à multa moratória, não havendo que se falar em redução da multa de ofício imposta pelo Fisco para o patamar de 20% do débito. (grifos no original)*

12. Entretanto, o STJ, guardião da legislação infraconstitucional, em ambas as suas turmas de Direito Público, assentou a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212,

de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

Dessa forma, em homenagem ao princípio da retroatividade benéfica e em sintonia com a jurisprudência pacífica do STJ e posição da PGFN, a multa imposta à recorrente nos Autos de Infrações deve ser recalculada, observando-se a atual redação do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, conferida pela Lei 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, por se caracterizar como norma superveniente, em tese, mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, II, "c", do CTN. Saliente-se que este também foi o entendimento que prevaleceu no acórdão nº 9202-009.413, da 2ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, julgado na sessão de 23 de março de 2021, devendo assim ser confrontadas as multas aplicadas tendo como referência o percentual máximo de 20%.

Baseado em todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para excluir da base de cálculo dos lançamentos os valores relativos a alimentação fornecida *in natura* e determinar o recálculo das multas, conforme redação do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, conferida pela Lei 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% .

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos