



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

Processo nº 10552.000440/2007-59
Recurso nº 000.001 Voluntário
Acórdão nº 2403-001.624 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de setembro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente VASCO ALCEU BAHLEN
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 28/02/2007

REMUNERAÇÃO EXTRA-FOLHA. CHEQUES NOMINAIS. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Não foi trazido aos autos provas de que não houve a remuneração dos contribuintes individuais e segurados empregados, por meio de cheques nominiais emitidos pelo contribuinte.

REFEIÇÕES *IN NATURA* SEM A INSCRIÇÃO NO PAT.

Não integra o salário de contribuição, as refeições fornecidas aos funcionários *in natura*, por meio de cartão magnético, mesmo que a empresa não esteja inscrita no PAT.

AUXÍLIO PÓS-GRADUAÇÃO FORNECIDO A UM ÚNICO EMPREGADO.

Incidência contribuição previdenciária em relação aos valores pagos a título de auxílio Pós-Graduação quando não for estendido a todos os funcionários.

CONTABILIDADE DO CARTÓRIO COM A CONTABILIDADE PESSOAL NÃO SEGREGADA.

É responsabilidade do representante cartorário segregar e demonstrar por meio de provas idôneas o que seria a base de cálculo tributária do cartório, já que a contabilidade do negócio se confunde com a sua pessoal.

MULTA DE MORA.

Recálculo da multa de mora para que seja aplicada a mais benéfica ao contribuinte por força do art. 106, II, “c” do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar a Contribuição Previdenciária em relação aos valores pagos a título de alimentação fornecida “*in natura*”, assim como para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencidos os conselheiros Ivacir Julio de Souza e Carlos Alberto Mees Stringari na questão da alimentação e o conselheiro Leôncio Nobre de Medeiros na questão da multa.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto e Leôncio Nobre de Medeiros.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD nº 37.086.665-7, cuja notificação ocorreu em 21/03/2007 (fl. 01), lavrada em face de VASCO ALCEU BAHLEN, relativo às Contribuições Sociais Previdenciárias a cargo da Recorrente (rubricas EMPSA e SAT/RAT), a dos segurados empregados e aquela destinada a outras entidades e fundos – OEF.

No que tange à descrição dos levantamentos, sirvo-me do Relatório da DRJ constante nas fls. 427/429, *verbis*:

“LEVANTAMENTOS ALE, JAC, LEO, VAN

Referem-se à remuneração extra folha percebida pelos segurados Alexandre Bahlen, Jaqueline Bahlen, Leonardo Luis Buseti e Vaniza Machado da Conceição, correspondente às diferenças entre os valores depositados na conta corrente dos empregados e aqueles tributados via folha de pagamento.

Observou a fiscalização que em relação a Alexandre Bahlen, ajudante oficial do cartório e responsável pelo pagamento das despesas do Cartório de Registro de Imóveis da 2ª Zona, eram emitidos cheques nominais ao segurado que por sua vez efetuava o saque no banco Sudameris em Caxias do Sul/RS. Adiante, a autoridade lançadora informa que os valores eram depositados na conta nº 110788-0 de titularidade do Sr. Alexandre Bahlen na agência 0211 do Unibanco.

A título exemplificativo anexa cópias de folhas de pagamento dos meses 08/2003, 07/2004 e 03/2005 para que seja evidenciado o valor oferecido à tributação. A contribuição do segurado corresponde à diferença entre o valor recolhido e aquele incidente sobre a remuneração extra folha, respeitado o limite máximo legal.

Jaqueline Bahlen, conforme relato fiscal, também percebeu valores extra folha, visto que no início de cada mês era emitido cheque nominal à segurada em valores superiores àqueles registrados em folhas de pagamento e GFIP.

No ano de 2004 o salário contratual da segurada era de R\$ 1.500,00 e foram identificados cheques nominais depositados em sua conta bancária no valor de R\$ 5.000,00 até 05/2004 e de R\$ 6.000,00 a partir de 06/2004.

Como ficou estabelecido um padrão para os anos base 2004 e 2005, nos meses em que não foi fornecida a cópia do cheque, a fiscalização procedeu à aferição dos valores nos termos e fundamentos descritos no artigo 597 da Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005.

No que se refere ao segurado Leonardo Luis Buseti a autoridade lançadora informa que ao analisar cópias de cheques apresentadas pelo sujeito passivo, verificou que os pagamentos a ele destinados eram muito superiores àqueles existentes na

Conforme demonstrativo anexo a fiscalização adverte que para cada R\$ 1,00 pago via folha de pagamento, o empregado percebia R\$ 2,85 fora da folha durante o ano de 2002.

Para este segurado, no ano de 2003, não houve indício de pagamento extra folha. Porém, nos anos 2004 e 2005 os pagamentos via cheques voltaram a se materializar, desta vez em menor percentual.

Também com base no artigo 597 da IN/SRP nº 3/2005, a fiscalização lançou mão da aferição indireta da remuneração, com base no histórico de valores pagos fora da folha de pagamento.

Quanto à segurada Vaniza Machado da Conceição, nas competências 05/2004 a 12/2004, os valores via cheque foram pagos integralmente 'por fora', visto que o contrato de trabalho somente foi materializado em 01/01/2005.

No período de 01/2005 a 05/2005 foi lançada a diferença entre o valor efetivamente pago (R\$ 3.200,00) e a parte tributada em folha de pagamento (R\$ 1.500,00), declarada em GFIP. Para a competência 10/2005 os valores são proporcionais em virtude do afastamento da segurada em 11/10/2005 por motivo de auxílio doença.

Para esses levantamentos a fiscalização elaborou e anexou aos autos planilhas demonstrativas dos valores pagos em folha e as importâncias pagas extra folha.

Também consta dos autos cópias dos cheques nominiais que transitaram nas contas dos referidos segurados.

LEVANTAMENTO FAL

Refere-se fornecimento de alimentação aos empregados do notificado, através de cartão magnético, sem que tenha havido credenciamento junto ao Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT.

Desde 10/2004 o sujeito passivo desconta dos empregados em folha de pagamento valores relativos a sua participação no custeio da alimentação. A contabilização das despesas não contempla pagamentos ao fornecedor do cartão no período de 10/2004 a 03/2005 e 07/2005. Para os demais meses há lançamento de notas fiscais da empresa Sodexo Pass do Brasil que corresponde ao valor real da alimentação fornecida.

Nos meses em que o valor da alimentação não foi conhecido, a fiscalização arbitrou em 20% (vinte por cento) da remuneração paga aos trabalhadores que recebem este benefício, a título de remuneração in natura. Os valores descontados em folha a título de alimentação foram excluídos quando da apuração da base de cálculo.

O lançamento dos valores constantes deste levantamento foi procedido nos termos do artigo 758 da IN/SRP 3/2005.

LEVANTAMENTO SIN

O levantamento corresponde aos valores lançados como salário in natura decorrentes do pagamento de curso de especialização a segurada Jaqueline Bahlen.

Ao analisar o livro Caixa apresentado, a fiscalização apurou a existência de pagamentos à Universidade Santa Cruz do Sul, corroborados pelos boletos bancários emitidos contra Jaqueline Bahlen e referiam-se à realização de despesas com mensalidades relativas ao curso de especialização em direito registral.

Entendeu a fiscalização que os valores integram a base de cálculo da contribuição previdenciária, pois foram pagos em desacordo com o disposto nos artigos 28, § 9º alínea 't' da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, 214, § 9º inciso XIX do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo decreto 3.048, de 6 de maio de 1.999 e 72, XX da IN/SRP 3/2005.

LEVANTAMENTO CIA

Refere-se aos valores pagos a pessoas físicas, através de cheques nominais e depósito em conta corrente dos beneficiários, os quais foram obtidos através da análise da conta corrente que o notificado mantém no banco Sudameris.

Cuida-se de pagamentos não contabilizados no livro caixa do notificado, não declarados em GFIP, nem lançados em folha de pagamento.

Em anexo consta listagem contendo, por competência, o nome dos segurados contribuintes individuais remunerados pelo autuado com cheques nominais juntados por amostragem.

O lançamento está fundamentado nos termos do Relatório Fiscal e do relatório Fundamentos Legais do Débito — FLD, fls. 79/81.”

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou a presente NFLD por meio do instrumento de fls. 380/409.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, a Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte-MG, prolatou o ACÓRDÃO N° 02-23.493, de fls. 425/444, mantendo procedente em parte o lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve, *verbis*:

**“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2002 a 28/02/2007

DECADÊNCIA QUINQUENAL.

O prazo para lançamento da contribuição social previdenciária é de cinco anos, nos termos da Súmula Vinculante nº 8 editada pelo STF.

BASE DE CÁLCULO. ARBITRAMENTO.

O arbitramento da base de cálculo é medida excepcional utilizada sempre que o sujeito passivo apresente documentação que não registre a sua real movimentação financeira ou apresente documentação deficiente, ficando a seu cargo o ônus da prova em contrário.

CHEQUE NOMINAL. REMUNERAÇÃO. PAGAMENTO DISFARÇADO.

É lícita a apuração de contribuições sobre os valores pagos a contribuintes individuais e a segurados empregados (extra folha), através de cheques nominais se o sujeito passivo não apresenta documentação idônea apta a comprovar o destino dos valores.

ALIMENTAÇÃO. INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

A alimentação fornecida sem prévia aprovação pelo Ministério do Trabalho, pela ausência de formalização da adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, integra a remuneração do empregados para todos os fins e efeitos.

PLANO EDUCACIONAL. CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

A previsão legal de exclusão do salário-de-contribuição somente é aplicável aos pagamentos de plano educacional que vise à educação básica e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes a ele tenham acesso.

CARTÓRIO. AUSÊNCIA DE PERSONALIDADE JURÍDICA. RESPONSABILIDADE PESSOAL DO TITULAR.

O Cartório é ente desprovido de personalidade jurídica, sendo a responsabilidade pessoal do titular o recolhimento das contribuições devidas à Seguridade Social.

ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

MULTA MENOS SEVERA. MOMENTO DA COMPARAÇÃO.

A comparação das multas para verificação e aplicação da mais benéfica somente poderá operacionalizar-se quando a liquidação do crédito for postulada pelo contribuinte.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

DO RECURSO

Documento assinado digitalmente em 14/12/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Autenticado digitalmente em 14/12/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 14/12

/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 18/12/2012 por CARLOS ALBERTO MEES STR

INGARI

Impresso em 14/02/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Inconformada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 463/489, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, com os seguintes argumentos, após resumir a lide:

Do Mérito

Das Alegadas Remunerações Extra-Folha

Insurge-se a Recorrente sobre o levantamento de crédito feito através de cópias de cheques nominiais, após ter concluído a fiscalização que estes cheques representavam pagamento de salário extra-folha.

Alega a Recorrente que não há como comprovar que os cheques referidos são concernentes à remuneração extra-folha.

Do “Levantamento CIA”

Aduz a Recorrente que sob a alegação de que valores eram pagos a pessoas físicas e que os mesmos não foram contabilizados no livro caixa da Recorrente, não foram declarados em GFIP, nem foram lançadas em folha de pagamento, teria entendido a fiscalização que os beneficiários com tais pagamentos eram contribuintes individuais autônomos, tomando por base para sua conclusão, cópias de cheques fornecidos pela empresa.

Alega que a discussão gira em torno de que se os valores pagos ou recebidos são efetivamente salário ou rendimentos para empregados ou pessoas físicas mesmo sem vínculo empregatício.

Dessa forma, tenta demonstrar a Recorrente que igualmente como ocorre com a necessidade de distinção entre empregado e profissional autônomo, precisa ser verificado no presente caso que a simples emissão de cheques nominiais a determinadas pessoas não significa, necessariamente, o dever de recolhimento por parte da empresa.

Que os valores pagos e cobrados pela fiscalização não foram contabilizados no livro caixa do notificado, pois não se tratavam de valores vinculados ao exercício da atividade própria do ofício e não deve ocorrer se tratando de valores relacionados a questões particulares do notificado, como foi o caso.

Do Fornecimento Da Alimentação, Sem Inscrição no PAT

Insurge-se neste tópico a Recorrente sobre as verbas cobradas na NFLD a título de fornecimento de cartão magnético aos funcionários para pagamento das despesas de alimentação, sem estar credenciado junto ao Programa de Alimentação ao Trabalhador – PAT.

Alega a Recorrente ser irrelevante à incidência previdenciária a empresa estar ou não inscrita junto ao PAT e que o desconto em folha, comprovado, pelo empregador para fornecimento de alimentação, descaracteriza a base de cálculo para recolhimento de contribuições previdenciárias, por não ser salário *in natura*.

Do Pagamento De Salário In Natura a Segurada

Alega o Recorrente que neste caso a caracterização do salário *in natura* decorre do fato de que teria sido pago um curso de especialização para a Sra. Jaqueline Bahlen. Ocorre que teria sido ignorado pela fiscalização que essa especialização se referia a direito registral, ou seja, especialização diretamente relacionada à atividade fim do ofício.

Da Desqualificação Do Relatório Fiscal

A Recorrente levanta a desqualificação do relatório fiscal, que seria base da NFLD, e conseqüentemente sua anulação, haja vista não concordar com a caracterização por meio de cópias de cheques de ações irregulares, como teria feito a fiscalização.

Do Pedido

Ao final requer, a reforma da decisão de primeira instância no sentido de que sejam excluídos os valores cobrados, bem como reconhecida a inexistência total da dívida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme registro de fl. 490, o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DO MÉRITO

DA REMUNERAÇÕES EXTRA-FOLHA

A Recorrente sustenta, em suma, que o fato de haver cheques em nome de empregados da Recorrente não comprova que de fato houve pagamento de salário extra-folha.

Em relação aos cheques emitidos nominais aos Srs. Alexandre Bahlen e Leonardo Busetti, Levantamentos “ALE” e “LEO”, respectivamente, não há como prosperar as alegações da Recorrente, no sentido de que os dois desempenhavam funções de financeiro e utilizavam os cheques para suportar os interesses da própria Recorrente, vez que carecem de provas.

Ademais, a Fiscalização demonstrou que de fato os cheques emitidos em nome do Sr. Alexandre Bahlen foram depositados na conta corrente n. 110788-0 do Unibanco, agência 0211.

A fim de comprovar o alegado, a Recorrente juntou nas fls. 303/309, cópias dos extratos do Sr. Alexandre Bahlen. Ocorre que os extratos não têm o condão de provar o alegado, tendo em vista que estão com informações omitidas, ou seja, não comprovou a saída dos referidos valores para fins de pagamentos de interesse da Recorrente.

No que se referem aos cheques emitidos em nome da Sra. Vaniza Machado da Conceição, Levantamento “VAN”, a Recorrente sustenta que se referiram a adiantamentos salariais. Ocorre que não há como prosperar as alegações da Recorrente, tendo em vista que em relação ao período compreendido entre 05/2004 a 12/2004 a Sra. Vaniza ainda não estava registrata, tendo em vista que seu contrato de trabalho fora assinado em 01/01/2005. Logo, resta evidenciado que os valores foram pagos extra-folha.

Em relação aos cheques nominais a Jaqueline Bahlen, Levantamento “JAC”, que foram depositados na conta corrente n. 209833-6 do Unibanco, agência 0211, a Recorrente sustenta que se trataram de doações, tendo em vista que, além de empregada da Recorrente é filha do Sr. Vasco Alceu Bahlen. Ocorre que, como bem frisou a Recorrente, a mesma possui a mesma conta bancária, quer para fins pessoais particulares, quer para fins próprios ao desenvolvimento da atividade profissional. Nesse diapasão, não há como separar eventuais doações aos filhos com remunerações pagas aos mesmos decorrentes do trabalho desenvolvido como empregados. Nesse último ponto, o mesmo se aplica ao Sr. Alexandre Bahlen, Levantamento “ALE”, que também é filho e empregado.

Logo, a Recorrente não comprovou que os valores pagos não foram extra-folha, devendo o lançamento ser mantido no que se referem às citadas rubricas.

DOS PAGAMENTOS A TÍTULO DE REFEIÇÕES IN NATURA

A Recorrente foi autuada por não incluir na base de cálculo da contribuição previdenciária os valores destinados à obtenção de refeições *in natura* fornecidas aos empregados por meio de cartão magnético sem estar devidamente inscrita no PAT, nos termos da Lei n. 6.321/76. Contudo, é pacífica a jurisprudência do Colendo STJ, no sentido de que o fornecimento do alimento *in natura*, mesmo sem a inscrição no PAT, não deve integrar a contribuição previdenciária, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA PELO EMPREGADOR. PAGAMENTO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE. PRECEDENTES. SÚMULA 83/STJ.

1. Caso em que se discute a incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas recebidas a título de auxílio-alimentação in natura, quando a empresa não está inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

2. A jurisprudência desta Corte pacificou-se no sentido de que o auxílio-alimentação in natura não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Precedentes: EREsp 603.509/CE, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, DJ 8/11/2004; REsp 1.196.748/RJ, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 28/9/2010; AgRg no REsp 1.119.787/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 29/6/2010.

3. Agravo regimental não provido.

(AgRg no AREsp 5.810/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07/06/2011, DJe 10/06/2011) (grifo nosso)

Da análise do recente acórdão, verifica-se que o Tribunal Superior aplicou a Súmula 83 do STJ, *verbis*:

NÃO SE CONHECE DO RECURSO ESPECIAL PELA DIVERGÊNCIA, QUANDO A ORIENTAÇÃO DO TRIBUNAL SE FIRMOU NO MESMO SENTIDO DA DECISÃO RECORRIDA.

Em outras palavras, por ser matéria pacífica, o STJ nem conhece Recursos em sentido contrário. Razão pela qual, no que tange à Contribuição Previdenciária referente à alimentação *in natura*, fornecida sem a inscrição no PAT, o Recurso Voluntário deve ser julgado procedente.

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

Autenticado digitalmente em 14/12/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 14/12/

/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 18/12/2012 por CARLOS ALBERTO MEES STR

INGARI

Impresso em 14/02/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Nesse diapasão, em 20 de dezembro de 2011, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou o Ato Declaratório n. 03/2011 autorizando *“a dispensa de apresentação de contestação de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistir 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.”*

Razão pela qual, no que tange à contribuição previdenciária referente à alimentação *in natura*, independentemente da inscrição no PAT, o Recurso Voluntário deve ser julgado procedente.

DO CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO

A Recorrente foi autuada por não ter incluído na base de cálculo da contribuição previdenciária os valores pagos para o curso de especialização da Sra. Jacqueline Bahlen, Levantamento “SIN”.

Nesse diapasão, assim dispõe a alínea “t”, § 9º, art. 28 da Lei nº 8.212/91, *verbis*:

Art. 28 (...)

(...)

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

(...)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo;
(grifo nosso)

Para que os valores pagos a título de qualificação profissional não seja considerado como salário-de-contribuição, mister se faz que todos os empregados e dirigentes tenham acesso, mesmo que para isso se façam necessários o atendimento de determinados requisitos.

Ocorre que no caso em tela, o pagamento era feito apenas para a Sra. Jacqueline Bahlen, conforme se extrai das palavras da própria Recorrente na fl. 486, *verbis*:

“É pouco irrelevante se foi oferecido aos demais funcionários do cartório tal curso de especialização. Para uns não havia aplicabilidade, enquanto que outros não estariam aptos a ele.”

Ou seja, não havia mecanismos claros para se saber quem teria ou não direito ao curso de especialização. Sendo, portanto, um benefício exclusivo para uma única empregada, deve o lançamento ser mantido.

DOS VALORES PAGOS A AUTÔNOMOS – DO LEVANTAMENTO**CIA**

Não merecem prosperar os argumentos produzidos pela Recorrente neste tópico. Não foi demonstrado que os valores pagos por meio de cheques nominais a pessoas físicas, não se relacionavam com o serviço cartorário.

Ocorre que, parte dos valores já foram excluídos pela DRJ, conforme decisão prolatada no acórdão de fls. 425/444, transcrito abaixo, face ter sido comprovado pela Recorrente, por meio de documentos hábeis, que determinados valores não faziam parte da base de cálculo previdenciária, já que não guardavam relação com o cartório. Ademais, também houve a exclusão de um período em face do instituto da decadência, conforme planilha colacionada na fl. 441 do acórdão.

No entanto ainda resta saldo devedor, em relação ao que foi perfeitamente esclarecido na decisão, *in verbis*:

“Conforme sintetizado no relatório fiscal complementar, fls. 333/334, o notificante registra que diante da falta de comprovação documental e ausência de esclarecimentos, os valores destinados às pessoas físicas por meio de cheques nominais foram tidos por remuneração a contribuintes individuais apurados por aferição indireta nos termos do artigo 33, § c/c artigo 597, II da IN/SRP 03/2005.

De fato a aferição procedida pela fiscalização teme fundamento se observado que o livro Caixa mantido pelo cartório apresenta irregularidades, pois não traz a totalidade dos recibos e notas fiscais relativos aos serviços prestados.

Isto ocorre justamente porque o titular do cartório, esteirado no artigo 23 da Constituição Federal de 1988 e artigos 21 e 28 da Lei 8.935, de 18 de novembro de 1994, que traça regras inerentes à atividade cartorária, entende que estes dispositivos lhe dão liberdade para, a seu modo, tratar de assuntos fiscais, trabalhistas, previdenciários, bancários, entre outros.

Pelo menos é o que se deduz quando a defesa afirma que toda sua movimentação financeira, para fins profissionais e para fins pessoais circulam em uma mesma conta bancária. Daí extrai a conclusão que os pagamentos realizados a título particular não precisam constar no livro Caixa, pois não são inerentes às suas atividades como tabelião.

Como se percebe a defesa não dá a devida atenção às regras brasileiras de contabilidade, pois apesar do livro Caixa ser um documento mais simples que os livros Diário e Razão, não é dado a ninguém que esteja na obrigatoriedade de escriturá-lo nele inserir apenas dados que estejam de acordo com a sua conveniência.

É bom que seja esclarecido que a opção por movimentar despesas pessoais na mesma conta bancária que realiza suas despesas e receitas da atividade profissional é um risco adotado pelo próprio impugnante. Neste caso, os pagamentos efetuados a outras pessoas físicas que não aquelas relacionadas com o Cartório deveriam ser demonstrados através de documentos.

É fato notório que o processo administrativo fiscal não comporta alegações destituídas do mínimo indício possível da ocorrência de determinado evento. No caso em análise, todos os pontos anteriormente abordados foram comprovados pela fiscalização em razão da juntada de documentos e elementos de convicção.

Em resposta às impressões relatadas de forma complementar pela autoridade lançadora, a defesa produziu o aditamento de fls. 380/409 e, especificamente quanto ao ponto central da diligência, elaborou a planilha de fls. 394/402, da qual consta às explicações sobre os cheques emitidos a pessoas físicas, relacionados ao levantamento CIA.

Conforme anteriormente demonstrado, os fatos inerentes aos outros levantamentos já foram devidamente enfrentados nesta decisão, de forma que resta examinar os argumentos da peça aditiva naquilo que se refere ao objeto da diligência.

Os pagamentos efetuados a Maura Barcarollo são incontroversos, visto que o próprio defendente, no campo "destinação" da planilha juntada aos autos, admite tratar-se de valores decorrentes de serviços advocatícios com clara natureza eventual. Nas ponderações da defesa, apesar de não juntar documento, também houve a admissão do pagamento de valores ao advogado Horácio Costa.

Em diversas situações o impugnante alega que vários cheques foram datilografados e o campo próprio para nominar o beneficiário do cheque estava em branco.

Diante disto afirma que os nomes constantes dos vários cheques juntados pela fiscalização são de pessoas dele desconhecidas.

Em outras oportunidades a defesa alega que vários cheques foram emitidos para pagamento serviços como tratamento dentário do titular do cartório, quitação de veículos adquiridos de particulares, posteriormente doados a seus filhos. Afirmou ainda que outros cheques destinaram-se ao pagamento de profissional contador pelo preenchimento de sua declaração de imposto de renda (pessoa física), além de doações a genro, afilhada e aquisição de pneus.

Prosseguindo nesta análise, a defesa alega que ainda foram efetuados pagamentos a título de empréstimos, pagamento de relações particulares de débito, pagamento a pedreiro sem a demonstração que o referido serviço não esteja relacionado com o Cartório, pagamento a arquiteto em conta própria e em conta de terceira pessoa, devolução de depósito compulsório antes de realizado o serviço pelo cartório.

Quanto ao cheque nº 1125 no valor de R\$67.500,00 a defesa junta aos autos cópia de escritura pública na qual o defendente beneficia seus netos com um imóvel adquirido de Maria Tereza Spalding Verdi, no valor de R\$100.00,00. Justifica a defesa que o valor de R\$67.500,00 lançado pela fiscalização

como sendo pagamento a Kátia Regina Dalpicolli na verdade corresponde ao pagamento parcial da aquisição do imóvel.

Diante de tudo que consta dos autos, tenho que os argumentos esposados pela defesa são frágeis, pois não é possível admitir que o Cartório não tenha conhecimento de quais pessoas ou empresas receberam valores através de cheques. Ainda que a manifestação da defesa pudesse ter qualquer valor, o impugnante sequer juntou qualquer prova de quem seriam os beneficiários destes valores.

Também não são aceitáveis os argumentos justificadores das outras despesas incorridas, sempre salientando que o defendente elegeu várias despesas supostamente pessoais para justificar os pagamentos apontados pela fiscalização.

Muito embora conste no verso do cheque de R\$67.500,00 a assinatura da Sr' Maria Tereza Spalding, o documento é nominal a Kátia R. Dalpicolli. Para que fosse configurado um pagamento a Sr' Maria Tereza, o documento deveria vir nominal a ela.

Acrescente-se ainda que o cheque ainda está cruzado, configurando que somente poderia ter sido depositado na conta de Kátia Dalpicolli.

Ademais a defesa não trouxe aos autos nenhum documento de quitação, ainda que parcial, dando conta que o referido cheque, de fato, tenha sido destinado ao pagamento da aquisição imobiliária e não de outra atividade.

É importante repisar que a conduta adotada pelo defendente, fruto da sua própria escolha, ao confundir as relações pessoais com aquelas inerentes às suas atividades profissionais não permitiu que a fiscalização tomasse conhecimento da real situação contábil descrita no livro Caixa.

Neste sentido, a técnica da aferição indireta utilizada pela fiscalização é o meio aceitável, através do qual foi possível arbitrar os valores que o impugnante não conseguiu demonstrar, apesar deste encargo estar previsto na legislação que se baseou a autoridade lançadora.

É o que se depreende do § 3º do artigo 33 da Lei 8.212, de 1991, na redação vigente à época do lançamento.”

Do exposto, constata-se que não há motivos para declarar a improcedência da parte do débito que fora mantida pela DRJ, cujos fatos geradores foram identificados na contabilidade da interessada, e não foram afastados sua incidência por meio de documentos comprobatórios.

MULTA DE MORA

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabelece que os débitos referentes a contribuições não recolhidas no prazo previsto em lei, serão acrescidos de multa de mora nos

termos do art. 61, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.**

Tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo), para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento.**

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

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

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

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

CONCLUSÃO

Do exposto, dou provimento parcial ao recurso para afastar a Contribuição Previdenciária em relação aos valores pagos a título de alimentação fornecida *in natura*, assim como para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto