



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

Processo n° 10580.000366/2008-14
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2403-002.959 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de março de 2015
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes MONTE TABOR CENTRO ÍTALO BRASILEIRO DE PROMOÇÃO
SANITÁRIA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2006

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CONSTITUIDORA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Para fins de decadência, obrigação acessória constituidora de crédito tributário deve receber o mesmo tratamento da obrigação principal.

ACORDO COLETIVO.

Convenções e acordos coletivos têm eficácia normativa limitada às categorias ou pessoas convenientes ou acordantes, não podendo essa eficácia ser estendida ao Fisco.

ALIMENTAÇÃO *IN NATURA*

Não incide contribuição previdenciária sobre o pagamento do auxílio-alimentação in natura.

VALE-TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA.

Não incide contribuição previdenciária sobre o pagamento de vale transporte pago em pecúnia.

SALÁRIO-FAMÍLIA PAGO INDEVIDAMENTE

Salário-família pago indevidamente integra a base de cálculo das contribuições.

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

É obrigação das empresas declarar em GFIP as remunerações pagas a contribuintes individuais.

PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

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

RO Negado e RV Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, para o recurso voluntário, em preliminar por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer a decadência até a competência 11/2002, com base no art. 150, § 4º do CTN; no mérito por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, excluindo do cálculo da multa as rubricas referentes à alimentação, pró-labore indireto e vale transporte pago em pecúnia e, determinando o recálculo do valor da multa, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Para o recurso de ofício, negar provimento.

Carlos Alberto Mees Stringari

Relator/Presidente

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (Presidente), Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas, Ivacir Julio de Souza, Ewan Teles Aguiar, Marcelo Magalhães Peixoto e Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro.

Relatório

Trata-se de recursos de ofício e voluntário apresentados contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador, Acórdão 15-20.106 da 6ª Turma, que julgou procedente em parte o lançamento, reconhecendo a decadência na forma do artigo 173 do CTN, retificando valores relativos à glosa de salário família e excluindo os levantamentos associados ao auxílio-creche.

A autuação foi assim apresentada no relatório do acórdão recorrido:

Trata-se de Auto de Infração (AI) DEBCAD nº 37.056.913-0, emitido em nome da entidade em epígrafe, lavrado em 26/12/2007, recebido em 26/12/2007, em razão de haver infringido o dispositivo previsto no artigo 32, inciso IV, §§ 3º e 5º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com nova redação dada pela Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, combinado com o artigo 225, inciso IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999.

2. Conforme Relatório Fiscal da Infração, às fls. 43/58, foi constatado pela fiscalização que a empresa apresentou Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas competências 01/99 a 12/06.

3. Os fatos geradores não informados estão discriminados nos seguintes levantamentos:

3.1. AFA — ALIMENTAÇÃO FILIAIS AFERIÇÃO NÃO DECLARADA EM GFIP;

3.2. AFP — ALIMENTAÇÃO FILIAIS DECLARAD EM PLANILHA DE CUSTO E NÃO DECLARADAS EM GFIP;

3.3. AMA — ALIMENTAÇÃO MATRIZ AFERIÇÃO PERÍODO ANTEIOR GFIP;

3.4. AMN — ALIMENTAÇÃO MATRIZ AFERIÇÃO NÃO DECLARADA EM GFIP;

3.5. AMP — ALIMENTAÇÃO MATRIZ DECLARAD EM PLANILHA DE CUSTO NÃO DECLARADA EM GFIP;

3.6. AXA — AUXÍLIO CRECHE SEM COMPROVAÇÃO DE DESPESA PERÍODO ANTERIOR GFIP;

3.7. AXC — CRECHE SEM COMPROVAÇÃO DE DESPESA NÃO DECLARADA EM GFIP;

3.8. AXC — AUX CRECHE SEM COMPROV DESPESA. Remuneração dos segurados empregados de filiais do hospital (13.926.639/0002-25), referente ao auxílio creche sem comprovação de despesa, não declarada em GFIP (08/00 a 12/06);

3.9. BPA — BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO PAGO INDEVIDAMENTE PERÍODO ANTERIOR GFIP;

3.10. BPI — BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO PAGO INDEVIDAMENTE NÃO DECLARADO EM GFIP;

3.11. CI — CONTRIBUINTE INDIVIDUAL DECLARADO NA DIRF E NÃO DECLARADO EM GFIP;

3.12. PRO — PROLABORE INDIRETO CASA SEDE NÃO DECLARADO EM GFIP;

3.13. VTP — VALE TRASNP PAGO EM PECUNIA NÃO DECLARADO EM GFIP.

4. Constatado o não cumprimento da referida obrigação acessória, lavrou-se o presente auto de infração.

5. Em decorrência da infração ao dispositivo legal acima descrito, foi aplicada a multa no valor de R\$ 4.015.636,80 (quatro milhões, quinze mil, seiscentos e trinta e seis reais e oitenta centavos), que equivale a cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada a um multiplicador sobre o valor mínimo em função do número de segurados, nos termos do art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997, combinado com os arts. 284, inciso II, e 373, do RPS, cujo valor foi atualizado pela Portaria MPS nº 142, de 11 de abril de 2007.

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

- cerceamento de defesa;
- proferido julgamento sem que o Recorrente tenha sido intimado para dele participar, inclusive apresentando sustentação oral;
- não foi realizada a perícia contábil solicitada;
- a descrição da infração não faz constar quais seriam estes fatos geradores não declarados, o que em muito dificultou o esforço de defesa, diante da ausência de clareza e precisão da imputação;

- imunidade;
- basta que o fornecimento de alimentação respeite as diretrizes e ditames do PAT, o que ocorre no caso em concreto, não sendo necessária a inscrição no programa, que consiste, aliás, em mera formalidade;
- Convenção Coletiva estabelecida entre a Notificada e o sindicato dos seus empregados, estabelece e estabeleceu nos últimos dez anos (vide convenções anexadas à impugnação, ora acrescentando-se a firmada posteriormente, doc. 10), que a alimentação prestada aos seus empregados não se caracteriza como verba salarial, nem está sujeita, a este título, à incorporação e repercussão salarial de qualquer natureza, inclusive previdenciária;
- Salário-Família pago indevidamente.
- Vale transporte pago em pecúnia.
- Contribuintes individuais.
- Pró-labore indireto dos diretores.
- Multa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

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

RECURSO DE OFÍCIO

O Acórdão 15-20.106 julgou procedente em parte o lançamento, reconhecendo a decadência até a competência 11/2001, na forma do artigo 173 do CTN, retificando valores relativos à glosa de salário família e excluindo os levantamentos associados ao auxílio-creche.

Com base nas argumentações apresentadas no voto condutor da decisão de primeira instância, me manifesto por negar provimento ao recurso de ofício, observando que no recurso voluntário analisarei o pleito da recorrente de aplicação da regra do artigo 150, § 4º, do CTN, para a decadência.

RECURSO VOLUNTÁRIO**PRELIMINARES****DECADÊNCIA**

Em primeira instância decidiu-se pela decadência das competências até 11/2001 com base na regra do artigo 173 do CTN.

Discordo desse posicionamento.

Por trata o lançamento de não cumprimento de obrigação acessória constituidora de crédito tributário, pelo TEAF registrar que foram examinados comprovantes de recolhimento, pela súmula CARF nº 99 e pelo fato de a fiscalização apontar que não foram informados parte dos fatos geradores, entendo que deve-se aplicar o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN.

Súmula CARF n° 99:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

O período do lançamento é de 01/1999 a 12/2006.

A ciência do lançamento ocorreu em 26/12/2007.

Entendo decadentes as competências até 11/2002, inclusive.

CERCEAMENTO DE DEFESA

Recorrente alega cerceamento de defesa pela descrição deficiente da autuação, questionando não ter sido intimada para participar do julgamento de primeira instância e não ter sido deferida a perícia solicitada.

Inicialmente, conforme estabelecido pelo Decreto 70.235/72, as Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil são órgãos de deliberação interna.

Art.25.O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete

I-em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal;

Isso significa que os contribuintes não são intimados para participar dos julgamentos.

Quanto à perícia, a decisão de primeira instância, com o qual concordo, foi pelo indeferimento por entendê-la desnecessária.

52. *Estas as razões do indeferimento da produção de novas provas, com as ressalvas do § 4º do art. 16 supra transcrito. No caso em exame, considera-se desnecessária a diligência proposta pelo impugnante, por entendê-la dispensável para o deslinde do presente julgamento. A realização de perícia pressupõe que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, o que não é o caso dos presentes autos. Com efeito, a perícia somente se justifica quando a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes. Posto isto, entendo que deva ser indeferido o pedido de perícia, nos termos dos artigos acima transcritos.*

Quanto à descrição dos fatos, pelas manifestações da recorrente, fica claro o pleno entendimento do que motivou a autuação. Isso afasta a nulidade pretendida.

Consta do Relatório Fiscal que os créditos não declarados foram lançados (obrigação principal) no documento 37.056.917-2.

10. Os créditos previdenciários não declarados na GFIP foram apurados no documento abaixo:

Relatório Fiscal e seus anexos do Débito 37.056.917-2;

IMUNIDADE

Quanto às alegações acerca de seu direito à imunidade entendo que não assiste razão à recorrente.

A Constituição Federal de 1988, estabeleceu no seu art. 195, § 7º, imunidade, embora o texto constitucional faça referência a isenção, quanto a contribuições previdenciárias apenas e tão somente para entidades beneficentes de assistência social que atendam as exigências estabelecidas em lei isto é, é uma imunidade condicionada a certos requisitos estabelecidos na lei.

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei. (grifei)

Antes da promulgação da Lei n.º 8212/91 foi ajuizado o Mandado de Injunção n.º 232-1 – RJ (Rel. o Min. Moreira Alves), pois desde a promulgação da

Constituição, o dispositivo constitucional imunizante, reconhecido como de eficácia limitada, carecia de regulamentação.

Apreciando especificamente a imunidade de contribuições previdenciárias aqui tratada no referido Mandado de Injunção, decidiu o Supremo Tribunal Federal que:

- a) a norma constitucional carecia de regulamentação para permitir o gozo da imunidade;
- b) que os arts. 9º e 14 do CTN não serviam para a regulamentação exigida; e
- c) que a regulamentação podia ser feita por meio de lei ordinária.

A regulamentação da imunidade veio através da Lei n.º 8.212/91.

No caso deste processo não há prova do cumprimento de todos requisitos para gozo de isenção.

ACORDOS/CONVENÇÕES

Os Acordos e Convenções Coletivas de Trabalho, ainda que expressamente desvinculem abonos concedidos do salário, não têm força de lei para impor a não incidência de tributos.

A Convenção Coletiva tem força de lei vinculando as partes. Conforme o CTN, entretanto, não vincula a Administração Tributária quando estabelece que salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

ALIMENTAÇÃO

Recorrente questiona a tributação da alimentação fornecida aos empregados.

A atividade da recorrente é Hospital e no processo, inúmeras vezes aparece a citação de alimentação in natura.

O Relatório Fiscal é omissivo quanto a esse ponto.

Entendi tratar-se efetivamente de alimentação in natura.

Considerando o Ato Declaratório PGFN nº 03 /2011, que autorizada a 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, entendo que essa rubrica deve ser excluída do cálculo da multa.

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24.11.2011, **DECLARA** que fica autorizada a 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”.

VALE TRANSPORTE EM PECÚNIA

No que tange aos auxílios, entendeu a fiscalização que foram pagos aos segurados em desacordo com os ditames legais, uma vez que foram pagos em pecúnia.

O lançamento estava conforme o ordenamento legal.

Todavia, a Advocacia Geral da União, seguindo orientação ditada na decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal no RE 478.410/SP, que considerou inconstitucional a tributação previdenciária incidente sobre vale transporte pago em pecúnia, tendo em vista sua natureza indenizatória, editou a Súmula 60.

SÚMULA Nº 60, DE 8 DE DEZEMBRO DE 2011

"Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale transporte pago em pecúnia, considerando o caráter indenizatório da verba".

Portanto, deve ser afastada do cálculo da multa a parcela referente ao vale transporte.

SALÁRIO FAMÍLIA PAGO INDEVIDAMENTE

A fiscalização entendeu que houve pagamento de salário família de forma indevida.

A recorrente alega que a lei não exige a guarda dos atestados de vacinação obrigatória para os menores de sete anos e do comprovante de frequência escolar dos maiores de sete anos, mas apenas a exibição destes para efeito de pagamento.

Segundo a Lei 8.213/91, o salário-família é condicionado à apresentação da certidão de nascimento do filho ou da documentação relativa ao equiparado ou ao inválido, e à apresentação anual de atestado de vacinação obrigatória e de comprovação de frequência à escola do filho ou equiparado.

Art. 67. O pagamento do salário-família é condicionado à apresentação da certidão de nascimento do filho ou da documentação relativa ao equiparado ou ao inválido, e à apresentação anual de atestado de vacinação obrigatória e de comprovação de frequência à escola do filho ou equiparado, nos termos do regulamento.

Conforme consta da decisão recorrida, a empresa forneceu, por escrito, uma declaração informando que, para conceder o salário-família, só solicita do empregado a certidão de nascimento e a cópia da carteira de vacinação.

34. Logo, como a entidade forneceu por escrito, uma declaração informando que, para conceder o salário-família, só solicita do empregado a certidão de nascimento e a cópia da carteira de vacinação, não possuindo, portanto, toda a documentação necessária para a concessão do benefício previdenciário, corretamente lançadas as contribuições previdenciárias incidentes sobre a rubrica denominada salário-família, devendo por conseguinte, ser declarado em GFIP estes fatos geradores.

Entendo que uma condição para o pagamento do salário-família não foi implementada.

Visto que o artigo 28 da Lei 8.212/91 estabelece que não integra o salário de contribuição o benefício previdenciário pago nos termos da lei e que o pagamento do salário-família não cumpriu integralmente a lei, entendo correto o lançamento.

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

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

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

O Fisco identificou contribuintes individuais declarados e DIRF e não declarados em GFIP.

A recorrente questiona a aplicação do teto de contribuição das pessoas físicas.

Não concordo com a recorrente.

Em resposta á diligência solicitada, a Informação Fiscal relata que a entidade não fazia folha para os contribuintes individuais e que a fiscalização utilizou as declarações e comprovantes apresentados pela recorrente no cálculo do teto das contribuições.

Trata-se de resposta a solicitação pela DRJ/SDR para verificação de fatos levantados pela defesa da empresa.

1. Antes de fazer a análise sobre a diligência na entidade fiscalizada, é bom fazer um breve histórico da ação fiscal, já que o Auditor Fiscal da DRJ/SDR, responsável pelo despacho 260 de 30 de setembro de 2008 (Fls 4.641), fez a declaração no parágrafo 2.2 do mesmo despacho, afirmando que a entidade apresentou documentos a essa fiscalização, mas os mesmos foram conculcados. Segue o breve histórico:

1.1. Durante o procedimento fiscal, a entidade foi intimada a apresentar a folha de pagamento de todos os segurados, através do TIAF de 08/10/2007 (Fls 368), mas só apresentou a folha dos segurados empregados e dos médicos residentes, afirmando que não fazia folha para os contribuintes individuais. Por não fazer a folha de pagamento de todos os segurados, foi lavrado um Auto de Infração de nº 37.056.916-4.

1.2. Através da análise das DIRFs(Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte), essa fiscalização encontrou volumoso pagamento a contribuintes individuais, os quais nunca foram declarados em GFIP (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social). ~~t. bom salientar, que tais pagamentos foram declarados~~

na DIRF sob o código de retenção 0588 — Rendimentos de Trabalho sem vínculo empregatício.

1.3. Essa fiscalização, prudentemente, para garantir que se fosse respeitado o teto previdenciário, evitando assim, o enriquecimento sem causa em favor da previdência, intimou a entidade, através do TIAD do dia 24/10/2007 (Fls 383), a apresentar os comprovantes dos contribuintes individuais que continham os valores já descontados de contribuição previdenciária.

1.4. A entidade fiscalizada apresentou algumas declarações e comprovantes de pagamento de contribuição previdenciária (Fls 515 a 547), referente a contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, os quais foram usados para o cálculo do na teto previdenciário.

1.5. Em nenhum momento, durante a fiscalização, a entidade fiscalizada informou ou apresentou documentos, que mostrassem que contribuintes individuais contidos nas DIRFs, eram empregados também da entidade, e já tinham sido descontados as devidas contribuições previdenciárias. E bom salientar, que a entidade foi devidamente intimada a entregar as declarações que continham os descontos já efetuados nos contribuintes individuais, mas limitou-se a fornecer apenas algumas declarações de outras entidades.

1.6. Através desse breve histórico, percebe-se que em nenhum momento a entidade fiscalizada apresentou a fiscalização, a documentação ora apresentada na impugnação, e muitos menos, que documentos foram conculcados.

2. Para a verificação da documentação original, como foi solicitado pela DRJ/SDR, já que a entidade só apresentou cópias para fundamentar sua impugnação, foi emitido no dia 30/03/2009 o Termo de Início de procedimento Fiscal, intimando a fiscalizada a entregar as declarações ORIGINAIS.

3. A entidade Fiscalizada, só apresentou algumas declarações originais (em anexo a esse relatório), sendo que a maioria apresentada é copia, as quais não produzem certeza de sua veracidade.

PRÓ LABORE INDIRETO

Segundo o acórdão recorrido, foi fornecida moradia para os administradores e isso caracteriza remuneração. A fiscalização considerou como pró-labore indireto o total a despesa com a casa.

41. Os administradores são segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), na qualidade de contribuintes individuais, conforme art. 12, inciso V, da Lei nº 8.212, de 1991. E, como se verifica do art. 71, §4º, da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03, de 2005, caracteriza pagamento de remuneração ou retribuição a moradia fornecida ao segurado empregado ou ao contribuinte individual.

42. Não integram o salário-de-contribuição os valores correspondentes à habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante de sua residência, em canteiro de obras ou em local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, o que não é o caso dos autos, haja vista que se trata de fornecimento de moradia a contribuinte individual e não de trabalho em localidade distante de sua residência, em canteiro de obras ou em local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada. Desta forma, nos termos do § 10 do art. 214 do RPS, as parcelas referidas no § 9º, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis. Também não procede a alegação de que a habitação só corresponde a salário quando dada a título oneroso, visto que a legislação tributária não restringe.

43. Também não prospera o argumento de que cumpriria que a fiscalização cobrasse contribuição apenas sobre as despesas pessoais das referidas administradoras, e não tomasse o valor total dos custos da casa como base de cálculo, quando é sabido que lá habitam, ainda que temporariamente, muitas outras pessoas, haja vista que o impugnante não comprovou quantas, nem quem são as pessoas que habitam a casa, ou mesmo os períodos em que lá permaneceram.

A recorrente alega que na casa também funcionava o, centro de treinamento destinado ao Setor de Recursos Humanos, capela, para atividades clericais, e casa de apoio para a estada de cientistas, estudantes de medicina, de assistência social e médicos — normalmente italianos -, e das duas referidas administradoras, integrantes do grupo religioso denominado 'Sigilli'.

Ao manifestar esta pretensão de cobrança, representada pelos gastos efetivados na residência da instituição, que consistiriam em salário indireto, pelo fato de que na casa sede residiriam duas Administradoras da instituição, D. Laura Ziller, vice presidente Executiva e Dra. Liliana Ronzoni, Diretora Médica, a Fiscalização deixou claro o profundo desconhecimento acerca dos ideais e princípios norteadores do trabalho desenvolvidos pelo Monte Tabor.

As referidas administradoras são integrantes de um grupo religioso, católico, denominado "Sigili", consagrados que são à obra da saúde e educação e que fizeram, com naturalidade,

votos de dedicação integral ao ideal da obra, bem como votos de pobreza e castidade.

*São, pois, em tudo e por tudo, religiosas que, ao invés de se enclausurarem em oração, fazem do seu trabalho uma oração — **laborare est orare** -, na medida em que os frutos deste trabalho não são, em nenhuma hipótese, revertidos em vantagens pessoais, mas na realização do bem ao próximo.*

*A prova magna é que tais Administradoras não recebem salário da instituição, nem possuem com esta contrato de trabalho formal, malgrado exerçam cargos de grande e vital importância, de liderança e administração, da obra. Dessarte, os gastos com manutenção da **casa sede** informados à fiscalização pela Instituição não representam vantagem indiretas.*

De outra banda, a casa sede não se presta exclusivamente ou teria sido criada, como entendeu a Fiscalização, à residência das referidas Administradoras. Em verdade, a estrutura institucional do Monte Tabor conta com o complexo hospitalar São Rafael, centro de treinamento destinado ao Setor de Recursos Humanos, capela, para atividades clericais, e casa de apoio para a estada de cientistas, estudantes de medicina, de assistência social e médicos — normalmente italianos -, e das duas referidas administradoras, integrantes do grupo religioso denominado 'Sigilli'.

Seguiu com a impugnação folder explicativo do grupo 'Sigilli' que tem, entre as premissas para ingresso, a disponibilidade para formação e vida comunitária, mínimo de 21 anos, e o sentimento de vocação da fé, e em comunhão com Deus, para dedicar-se integralmente à obra Monte Tabor.

A impugnação contém relação nomes de residentes na casa. Essa relação contém 16 nomes.

Pela falta de detalhamento do Relatório Fiscal, acato a tese de que a casa servia a vários fins além da moradia das administradoras e, por não concordar com o procedimento de considerar a totalidade da despesa com a casa como pró-labore indireto, entendo que deve ser afastada do cálculo da multa a parcela referente ao pró-labore indireto.

CÁLCULO DA MULTA

No que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da recente Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. A

citada Lei 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a Lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art.32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 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:

I- de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente 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 vinte por cento, observado o disposto no §3º; e

II- de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas

§1º-Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento

§2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I- à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II- a setenta e cinco por cento, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação

§3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I- R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária;

II- R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos”.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106. inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

No caso da presente autuação, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 e do art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/1991, o qual previa que pena

administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no art. 32, § 4º, da Lei nº 8.212/1991.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32, § 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Para o recurso de ofício, voto por negar provimento.

Para o recurso voluntário, voto, nas preliminares, pelo reconhecimento da decadência até a competência 11/2002, com base no artigo 150, § 4º do CTN. No mérito, voto pelo provimento parcial, excluindo do cálculo da multa as rubricas referentes à alimentação, pró-labore indireto e vale transporte pago em pecúnia e determinando o recálculo do valor da multa, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 e prevalência do mais benéfico ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari