



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

Processo n° 10580.723521/2009-55
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2403-001.992 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de abril de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente INSTITUTO CÁRDIO PULMONAR DA BAHIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

OBRIGAÇÃO. EMPRESA. CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. ARRECADAR MEDIANTE DESCONTO.

A empresa está obrigada a arrecadar a contribuição dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo.

ALIMENTAÇÃO

Sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária.

ALUGUEL DE CAMPO DE FUTEBOL.

Aluguel do campo de futebol, disponibilizado para lazer dos funcionários, pago mensalmente a uma pessoa jurídica, não representa remuneração pelo trabalho nem se caracteriza como salário de contribuição.

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Caracterizada operação de venda de mercadoria, incabível a retenção referente à cessão de mão de obra.

RESSARCIMENTO DE DESPESAS COM TÁXI.

Não há que se falar em incidência de contribuição previdenciária em relação às verbas pagas a título de reembolso de despesas realizadas por colaboradores que se utilizaram de táxi.

MULTA. RECÁLCULO.

Tratando-se de crédito não definitivamente julgado, aplica-se o disposto no art. 106 do CTN que permite a redução da multa prevista na lei mais nova,

por ser mais benéfica ao contribuinte, mesmo a fatos anteriores à legislação aplicada.

Recurso Voluntário provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, dar provimento parcial ao recurso para: 1) Por unanimidade de votos, determinar a exclusão integral dos levantamentos relativos à alimentação. 2) Por maioria de votos, em determinar a exclusão integral dos levantamentos relativos, ao aluguel do campo de futebol, vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro. 3) Por maioria, excluir o levantamento TAX-Transportadores Autônomos. Vencidos Paulo Maurício Monteiro Pinheiro e Carlos Mees Stringari (relator) Designado para redigir o voto o conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto 4) Pelo voto de qualidade, em manter o lançamento HON-Honorários profissionais, Vencidos os conselheiros Carolina Wanderley Landim, Ivacir Júlio de Souza e Marcelo Magalhães Peixoto na distribuição dos lucros para sócios e na distribuição de lucros para Sócios da Sociedade em Conta de Participação. 5) Pelo voto de qualidade, manter o lançamento PLI - Pró Labore Indireto, vencidos os conselheiros Carolina Wanderley Landim, Ivacir Júlio de Souza e Marcelo Magalhães Peixoto. 6) Por maioria de votos, em dar provimento ao recurso para excluir a multa de ofício e recalculá-la a multa de mora conforme o previsto no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, incluído pela Lei 1.941/2009, 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%. Vencidos os conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Carlos Alberto Mees Stringari (relator). Designado para redigir o voto o conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto

Carlos Alberto Mees Stringari

Presidente e Relator

Marcelo Magalhães Peixoto

Relator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (Presidente), Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto e Carolina Wanderley Landim.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador, Acórdão 15-27.629 da 5ª Turma, que julgou improcedente a impugnação.

A autuação foi assim apresentada no relatório do acórdão recorrido:

Trata-se de Auto de Infração (AI), Debcad nº 37.169.641-0, lavrado em 14.07.2009, para constituição do crédito tributário correspondente às contribuições sociais destinadas à Previdência Social, cota patronal, relativa ao período acima mencionado, no valor de R\$ 150.625,97 (cento e cinquenta mil, seiscentos e vinte e cinco reais e noventa e sete centavos).

Consta no Relatório Fiscal do Auto de Infração (50 a 75) que as contribuições sociais previdenciárias – parte do segurado empregado / contribuinte individual foram lançadas em observação ao disposto no art.20, bem como no art. 30, inciso I, alínea a, todos da Lei nº 8.212, de 24/07/1991.

Os valores declarados pela empresa como base de cálculo das contribuições previdenciárias constam do relatório "Consulta valores a recolher x valores recolhidos x Lançamento de débitos confessados", anexados ao presente processo.

Durante a auditoria, algumas situações encontradas dificultaram o trabalho de levantamento dos fatos geradores, sendo a principal delas a existência de duas empresas funcionando no mesmo prédio, praticamente para a mesma finalidade, ou seja, o Instituto Córdio Pulmonar da Bahia Ltda, CNPJ 13.952.064/000134, ora auditada, e a empresa Córdio Pulmonar Serviços Médicos Ltda, CNPJ 14.909.568/000134.

Continua o Relatório: não foi observada na prática, pois foi verificada uma não observância do princípio contábil da Entidade na relação das duas empresas, principalmente na contabilização de custos, com o pagamento de serviços de uma empresa por outra. Isto pode ser observado no pagamento das empresas GOS Grupo Operacional de Segurança e da Sodexo Comercial da Bahia, de competência do Instituto, mais que serve a ambas as empresas.

Além dessa não separação dos serviços, também em desobediência ao princípio da Entidade, uma empresa paga pelos serviços de outra, quando há deficiência de caixa de uma delas, em uma operação contábil incorreta, pois os documentos de uma são levados para a contabilidade da outra.

O Relatório Fiscal ainda registra que na empresa os tributos federais com base no lucro são pagos pelo sistema de lucro presumido, que podem influenciar, em tese, no pagamento de outros tributos.

Também foram encontrados pagamentos a outras empresas, como a IFQ Participações, de propriedade de um dos sócios do Instituto Córdio Pulmonar da Bahia Ltda, conforme extrato do livro Razão na conta nº 12354.1.1.01.13 Despesas de Alimentação, e conta nº 1784 4.2.1.02.10 Outras Despesas.

Por conta desses fatores e outros relativos ao não pagamento das contribuições previdenciárias, foi elaborada informação fiscal para a seção de “Programação, Acompanhamento e Controle da Ação Fiscal”, visando a inclusão da empresa Córdio Pulmonar Serviços Médicos Ltda, CNPJ 14.909.568/000134, no rol das empresas a serem fiscalizadas.

A auditoria optou pela não fiscalização conjunta das duas empresas.

O Relatório Fiscal ainda ressalta que na Córdio Pulmonar Serviços Médicos Ltda todos os médicos prestam serviço à empresa como sócios, com cotas variando de R\$ 22,00 a R\$ 140,00, para um capital inicial de apenas R\$ 6.048,00, em 2006. Em uma análise por amostragem sócios com cotas na empresa no valor de R\$; 140,00 têm-se retirada de lucro acima de R\$ 300 mil no ano. Com esse entendimento, o atendimento médico, atividade precípua da empresa, é colocado em uma empresa à parte, sendo todos os médicos, também sócios. Como na prática as duas empresas se comportam como uma só, verificase que a parte substancial da folha de pagamento, os médicos, são caracterizados como sócios, em tese, para o não pagamento de tributos da área previdenciária.

Além disto, os médicos de ambas as empresas, recebem honorários relativos a serviços prestados, que também estão sujeitos à incidência de contribuições para a Previdência Social. Para fugir novamente a esta contribuição e ao Imposto de Renda Pessoa Física, a empresa tem entendido, incorretamente, que o pagamento de honorários médicos se confunde com o lucro, o que provoca o não recolhimento das contribuições previdenciárias e demais tributos, em relação aos pagamentos dos serviços prestados pelos médicos.

Ressalta ainda o Relatório que em relação às sociedades civis de prestação de serviços de profissões regulamentadas, que é o caso da empresa Córdio Pulmonar Serviços Médicos Ltda, CNPJ 14.909.568/000134, aplicase o disposto no art. § 5º do artigo 201 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3048/99, com a alteração advinda pelo Decreto 4729, de 09/06/2003.

Dessa forma, no caso das sociedades civis, é necessário contabilizar distintamente o prólabore e a distribuição de lucros, pois não o fazendo desta

forma, e distribuindo apenas lucros para os sócios, este lucro terá incidência de contribuição previdenciária sobre o valor total distribuído.

Outros fatos encontrados durante a fiscalização foram o recebimento de recibos emitidos por pessoa jurídica, em vez de notas fiscais, como é o caso das empresas SSC Serviços e Soluções Contábeis, CNPJ 05.964.213/0001 57, JCL Telles Advocacia, CNPJ 34.434.803/000176 e WBL Sistemas, CNPJ 97.376.503/000106.

A emissão de recibo em vez de NF pode ensejar, em tese, a omissão de receita, definida como crime pela Lei nº 8.137, de 27/12/1990.

Além deste fato, empréstimos de mútuo entre a empresa e os funcionários para o pagamento de despesas com educação não foram devidamente assinados pela empresa e pelos funcionários, podendo ensejar a nulidade das operações, mesmo tendo sido escriturados contábil mente.

Durante a auditoria, foram realizadas cinco diligências em empresas que prestam serviços ao Instituto Cárdio Pulmonar da Bahia, como forma de subsidiar os trabalhos.

Foram elas: Clínica Wellington Cunha Serviços Médicos Ltda, CNPJ 42.052.415/000159; José Carlos Carneiro Lima Soc. Simples Ltda, CNPJ 14.656.060/000171; Serviço De Reabilitação Intensiva Soc. Simples Ltda, CNPJ 34.234.757/000161.

Com relação à obra de reforma e ampliação da estrutura física da instituição, como foi feito um contrato de empreitada total com a empresa PL Construtora Ltda, originando a criação de outro CEI, em nome desta última, foram verificados apenas se houve retenção no percentual de 11% nos pagamentos de mão-de-obra, conforme determina a lei.

Verificamos o cadastramento do CEI 04.275.18619/78, em nome do Instituto Cárdio Pulmonar da Bahia Ltda, sem recolhimentos e do CEI 31.590.05017/75 em nome da PL Construtora Ltda, onde foram recolhidas as retenções efetuadas. O primeiro CEI está com o cadastro incompleto, não permitindo verificar a possibilidade de se tratar de obra nova, reforma ou demolição além dos dados relativos à metragem.

O art. 220 do Decreto no 3.048, de 06 de maio de 1999, disciplina este assunto.

A partir da competência 03/2002, a empresa obteve liminar para o não recolhimento das contribuições para outras entidades e fundos relativas ao Serviço Nacional do Comércio, no percentual de 1,5% sobre a folha de pagamento, e ao Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial, no percentual de 1%, através do Mandado de Segurança nº 2002.33.00.004726, devendo recolher as contribuições em juízo. Através do DEBCAD 35.943.6242, já tinham sido cobradas as contribuições para estas duas entidades abrangendo o período de 03/2002 a 10/2005. Este débito encontra-se com exigibilidade suspensa até o trânsito em julgado do processo judicial, conforme Acórdão nº 1503369.

No período abrangido pela auditoria, de 01/2005 a 12/2006, a empresa informou em desacordo com o Manual do Sistema Empresa de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, através da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, o campo "Outras Entidades" com a informação 115. Esta informação abrange o recolhimento às entidades SESC e SENAC, nos "percentuais de 1,5% e 1%, gerando divergências entre o valor declarado e o valor pago.

A partir da competência 12/2006 e até a competência 12/2008, a empresa passou a informar o campo "Outras Entidades" com a informação 067, que não compreende o recolhimento para o SESC/SENAC, de acordo com o capítulo IV Orientações específicas, item 7, mencionado anteriormente. Com a versão 8.4 do sistema SEFIP, com validade a partir da competência 11/2008, este entendimento foi alterado. Desta forma, a empresa foi comunicada para corrigir todas as GFIP informadas no campo "Outras Entidades", incorreto, de acordo com o manual do SEFIP.

Como os pagamentos ao SESC e SENAT, durante o período da ação fiscal, de 01/2005 a 12/2006, foram declarados em GFIP, será confeccionada informação fiscal para o setor responsável pela cobrança de contribuições previdenciárias inadimplentes. De acordo com informações constantes do livro Razão, a empresa vem recolhendo judicialmente os valores relativos às contribuições para o SESC e SENAC.

Os levantamentos com as contribuições devidas e não recolhidas pela empresa, relativos a esta auditoria, estão detalhados abaixo, com sua respectiva legislação. São eles: ALM DESPESAS COM ALIMENTAÇÃO, BRE BOLSA RESIDÊNCIA EM ENFERMAGEM, FUT ALUGUEL CAMPO DE FUTEBOL, PLI PROLABORE INDIRETO, PRE PRESTADORES DE SERVIÇO, SDXRETENÇÃO SODEXHO DO BRASIL, TAX TRANSPORTADORES AUTÔNOMOS e HON HONORÁRIOS PROFISSIONAIS.

Devido às atividades desenvolvidas pela empresa, o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência da capacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho é de 2% (dois por cento).

O contribuinte não possui convênio com o Programa de Alimentação do Trabalho, solicitado através do Termo de Início da Ação Fiscal de 08/08/2008 e não apresentado. Esta informação foi corroborada com dados do Ministério do Trabalho.

A legislação previdenciária esclarece no parágrafo 9, letra c, do art. 28, da Lei 8.212/1991, que somente não incidirá contribuição sobre a parcela de alimentação, se o fornecimento da mesma estiver de acordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador.

O Relatório Fiscal enfatiza que a alimentação fornecida ao trabalhador possui expressão econômica pela sua habitualidade e costume e, com o tempo, o empregado passa a contar com estes acréscimos. A lei 6.321/76 foi instituída como incentivo fiscal, configurandose em verdadeira exceção e, a não ser nos moldes do PAT, todos os gastos com refeições integram o salário de contribuição. A Consolidação das Leis do Trabalho, em seu artigo 458, descreve, claramente o conceito de salário para todos os efeitos legais:

Como se trata de um hospital, o contribuinte também possui despesas de alimentação dos seus pacientes, que não devem se confundir com a alimentação dos seus funcionários. Para isso, a empresa possui em sua contabilidade as contas de despesa:

4.1.1.02.07 – “Dietas Pacientes”, 4.2.1.01.16 – “Despesas de Alimentação” e 4.1.1.01.13 – “Despesas de Alimentação”.

Na conta “Dietas Pacientes”, tanto durante o ano de 2005 quanto de 2006, aparecem pagamentos basicamente para as seguintes empresas: Nutrimaster Comércio de Produtos Nutricionais Ltda, CNPJ 04.410.951/000190; Tecnovida Comercial Ltda, CNPJ 01.884.446/000170; Nutrimec Produtos Nutricionais Ltda, CNPJ 13.722.574/000115; PSH Produtos e Serviços Hospitalares Ltda CNPJ 03.008.929/000155; Nutricional Produtos Hospitalares Ltda CNPJ 04.628.696/000156.

Todos os pagamentos para estas empresas não foram computados no levantamento ALM Despesas com alimentação, por se tratar de despesas de alimentação com os pacientes.

Na análise da documentação da contabilidade das contas 4.2.1.01.16 e 4.1.1.01.13, foram computados poucos lançamentos, e bastante esparsos, de notas fiscais classificadas como alimentação.

Após julho/2006, começam a aparecer na conta 4.1.1.01.13 Despesas de alimentação, pagamentos a empresa Sodexho do Brasil Comercial Ltda. as notas fiscais da empresa Sodexho, de número 36267 a 36270, aparecem na contabilidade do Instituto Cardio Pulmonar da Bahia, em junho/2006, como sendo despesas da empresa Cardio Pulmonar Serviços Médicos Ltda, conforme extrato do livro Razão.

Durante a auditoria, foi verificado que a empresa Sodexho do Brasil além de prestar serviço de alimentação para os pacientes da empresa, também presta serviço de alimentação para os funcionários, tanto da Córdio Pulmonar Serviços Médicos quanto do Instituto Córdio Pulmonar da Bahia Ltda, além de ter uma lanchonete funcionando no prédio para uso dos médicos, funcionários, pacientes e acompanhantes.

Dessa forma, por não possuir convênio com o PAT, os valores pagos como auxílio alimentação ao trabalhador se tornam salário de contribuição, de acordo com a Lei 8.212, de 24/07/1991, art. 28, I.

Para evitar o lançamento de contribuições previdenciárias dos valores pagos à contratada Sodexho referentes a dietas com pacientes, a empresa auditada forneceu uma tabela contendo as notas fiscais emitidas pela empresa Sodexho Comercial do Brasil Ltda, separando os valores pagos como alimentação aos funcionários dos valores relativos a pagamento de dietas aos pacientes. Sobre os valores desta tabela, foram cobradas as contribuições previdenciárias do levantamento ALM Alimentação, exclusivamente sobre os pagamentos como alimentação dos funcionários, por a empresa não apresentar convênio com o PAT.

Em relação ao levantamento BRE Bolsa de residência em enfermagem, de acordo com o Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, art. 9º. Aqueles profissionais foram considerados como segurados obrigatórios da previdência social, contribuinte individual, nos termos do Inciso V, alínea "j" (daquele parágrafo), bem como do inciso X do parágrafo 15, com redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/99.

O Ministério da Saúde no Guia de Orientações para o enfermeiro residente, capítulo Normas e Diretrizes da Residência em Enfermagem, diz que o enfermeiro residente deverá comprovar, mensalmente, junto à fonte pagadora, os recolhimentos efetivados para a Previdência Social. O não cumprimento desta cláusula implica a suspensão do pagamento da bolsa."

O Relatório Fiscal ainda registra que de acordo com o art. 17º da Medida Provisória nº 447, de 14 de novembro de 2008, que alterou o art. 4º da Lei nº 10.666, de 08 de maio de 2003, fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia vinte do mês seguinte ao da competência, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia.

Por esse entendimento o enfermeiro residente é caracterizado como contribuinte individual sujeito às mesmas regras do médico residente, devendo a empresa contratante pagar a parte patronal e reter a parte pessoal desse segurado.

Até a Instrução Normativa MPS/SRP nº 20, de 11 de janeiro de 2007, ao falar da contribuição devida pelo médico residente, quando paga em desacordo com a lei, estende o termo para "médico residente ou o residente em área profissional da saúde", o que corrobora esse entendimento.

O pagamento de aluguel de campo de futebol para lazer dos funcionários, cobrado através do levantamento FUT Aluguel de Campo de Futebol, caracterizase como vantagem pessoal não abrangida por legislação específica e como se trata de uma liberalidade da empresa é base de incidência para a Previdência Social, de acordo com o art. 214 do Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

Da mesma forma, o pagamento de despesas pessoais dos sócios, como IPTU, seguro de vida e até mesmo presentes pessoais, discriminados no levantamento PLI Prólaboro Indireto, caracterizamse como salário indireto, estando sujeito à contribuição para a Previdência Social, além de infringir o princípio da Entidade presente nas Normas Brasileiras de Contabilidade (art. 4º O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade).

O levantamento PRE Prestadores de Serviço, relaciona o pagamento de prestadores de serviço caracterizados como contribuintes individuais de acordo com o Decreto 3.048, de 06/05/1999, Art. 201, com contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de 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 nº 3.265, de 29/11/99 A empresa também é obrigada a descontar a contribuição pessoal dos contribuintes individuais que lhes prestam serviço, no percentual de 11%, de acordo com o art.

216 do Decreto 4.048, de 06/05/1999:

O levantamento TAX Transportadores autônomos, refere-se basicamente aos pagamentos a motoristas de táxi constantes dos movimentos contábeis encontrados. Este levantamento está amparado no § 4º do art. 201 do Decreto 3.048, de 06/05/1999:

Em relação aos pagamentos a empresa Sodexo Comercial do Brasil Ltda, levantamento SDX, também entendese que deveria haver retenção no percentual de 11% sobre o valor da nota fiscal, respeitado os descontos permitidos por lei. Fundamenta retenção no art 219 do RPS, em que a empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-deobra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida

em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216.

(Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 9/06/2003)

Ainda em relação ao instrumento da retenção, se reporta à Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, art. 146.

Para este fim, a empresa Instituto Córdio Pulmonar da Bahia Ltda coloca à disposição as suas instalações físicas para preparo de refeições por pessoal da empresa Sodexho do Brasil Comercial Ltda, conforme discriminado em contrato, em anexo.

A empresa Sodexho não efetuou o destaque da retenção, emitindo nota fiscal de venda de mercadoria, tentando descaracterizar o instrumento da retenção, o que não exclui a responsabilidade da empresa Instituto Córdio Pulmonar da Bahia Ltda, de fazê-lo.,

nos termos dos arts. 146, 150, I e 151 da IN nº 3, de 14/07/2005.

Como não houve separação do valor do material e da mão-de-obra nas notas fiscais emitidas pela empresa Sodexho do Brasil Ltda, o valor da retenção foi calculado pelo valor bruto da nota fiscal.

O levantamento HON Honorários profissionais, refere-se ao pagamento aos sócios sobre serviços prestados como médicos.

A empresa entende, incorretamente, que o serviço prestado pelos sócios como médicos confundese com a figura do lucro, não incidindo contribuição previdenciária nem imposto de renda. Dessa forma, tanto os honorários pagos aos sócios por serviços prestados quanto ao lucro contábil distribuído aos sócios no final do exercício ou como forma de antecipação, não estariam sujeitos às contribuições previdenciárias e demais tributos.

Como esta interpretação está em desacordo ao art. 28, I, da Lei 8.212, de 24/07/1001, que define salário-de-contribuição, já mencionado anteriormente neste relatório, a empresa foi intimada através do Termo de Intimação Fiscal nº 3, de 03/02/2009 a informar a "relação de todos os pagamentos aos sócios, durante os anos de 2005 e 2006, identificando a origem do lançamento", o que não foi realizado.

Dessa forma, todos os pagamentos aos sócios onde não foi possível cientificar de que se trata de distribuição de lucro foi relacionado a este levantamento.

Ressaltese que durante o ano de 2006, segundo informações do balanço contábil deste ano, a empresa não distribuiu lucro, o que caracteriza todos os pagamentos aos sócios como honorários médicos.

Uma análise conjunta dos créditos pagos aos sócios, conforme contrato social, revela a fragilidade dos pagamentos realizados aos sócios como lucro. Pela análise da 12ª alteração contratual, de 17 de junho de 2005 verificase que no caso do sócio Francisco Peltier Queiroz, por exemplo, suas cotas foram transferidas para a empresa IFQ Participações Ltda, CNPJ

01.988.557/000145, passando sua participação de 56,16% para 0,001%. Assim, os pagamentos para o sócio Francisco Peltier Queiroz a partir dessa data não podem ser caracterizados em nenhuma hipótese como lucro, porque a pessoa física Francisco Peltier Queiroz praticamente deixou de ser sócio do Instituto Córdio Pulmonar da Bahia, o que leva à conclusão de que os pagamentos foram relativos a honorários médicos. Da mesma forma temos o sócio José Carlos Carneiro Lima, que repassou as suas cotas para a empresa Patrimonial Seabra Lima Ltda, CNPJ 05.679.344/000192, ficando com apenas 0,001% das cotas das empresa Instituto Córdio Pulmonar da Bahia Ltda.

O critério de proporcionalidade de distribuição dos lucros de acordo com a quantidade de cotas de cada sócio está mencionada desde a constituição da sociedade, no Contrato Social, cláusula 10 Balanços e Resultados.

Esta cláusula se manteve na alteração contratual de 14.01.1996, permanece na 10ª alteração contratual, de 31.03.1998, nem foi revogada na 12ª alteração contratual, de 17.05.2005, para uma possível adequação ao novo Código Civil, onde permanece a proporcionalidade.

Como não houve uma proporcionalidade na distribuição dos lucros distribuídos pela empresa, evidenciase que entre os valores encontramse pagamentos relativos a honorários, conforme atestam os diversos documentos anexados ao presente processo.

Sobre este assunto, a Lei 10.406, de 10.01.2002, no seu artigo 1007, fala que salvo estipulação em contrário, o sócio participa dos lucros e das perdas, na proporção das respectivas quotas, mas aquele, cuja contribuição consiste em serviços, somente participa dos lucros na proporção da média do valor das quotas.

No entanto, pela análise das informações presentes no anexo I, verificase claramente que existem pagamentos aos sócios pelo exercício de honorários médicos. Em relação a este documento, verificase mais uma vez que a empresa descumpre dois princípios básicos da contabilidade, que é o da Entidade, ao pagar contas pessoais dos sócios, como cartões de crédito, mesmo descontando posteriormente dos honorários a serem recebidos.

Pela análise do mesmo documento constante no anexo I, verificase que a empresa descumpre o princípio do "Registro pelo Valor Original" ao contabilizar os lançamentos pelo valor líquido, creditando aos sócios Antonio Carlos Moreira Lemos, por exemplo, o valor de R\$ 15.381,64, em 23/08/2005, referente ao período de 21/07/2005 a 19/08/2005, englobando receitas de consultas, visitas e procedimentos médicos realizados pelos sócios, deduzindo despesas pessoais com cartão de crédito, telefone e aluguel de salas e somandose os valores relativos a dividendos.

Esta operação, que deve se repetir para os demais pagamentos aos sócios e demais períodos identifica a existência de uma conta extra contabilidade da empresa, já que os valores não aparecem na contabilidade, conforme mencionado no item anterior.

Somandose a isso, os valores considerados como receita (visitas, consultas, procedimentos médicos) não foram considerados como receita da empresa, mas exclusivamente como receitas dos serviços prestados pelo médicosócio.

Assim, fica claro que essas receitas são pessoais, dos sócios e não da empresa. Para que se pudessem caracterizar esses pagamentos aos sócios como lucro, eles deveriam ser contabilizados como receitas da empresa, que deduzidas as despesas, geraria o lucro, o que não ocorreu.

Dessa forma, a empresa confunde o termo honorário, que é a remuneração pelo exercício de uma profissão liberal, com o termo lucro, que é o retorno positivo de um investimento feito por um indivíduo nos negócios. Ao confundir honorário com lucro, a empresa provoca o não pagamento das contribuições previdenciárias e demais tributos sobre o recebimento de honorários pelos médicos.

Verificouse também que as empresas IFQ Participações Ltda e Patrimonial Seabra Lima Ltda não receberam lucros antecipados durante o ano de 2005, após a sua entrada na empresa, em junho de 2005, o que torna incompatível o recebimento de lucro pelos sócios pessoas físicas a partir dessa data, já que não é possível distribuir lucro para os sócios pessoa física e não distribuir para os sócios pessoa jurídica.

O Instituto Córdio Pulmonar da Bahia Ltda também celebrou contrato de sociedade com Carlos Gilberto Widmer, Luiz Eduardo Lago de Castro e Thati Seixas Lima Maia para a aquisição de um tomógrafo por estes últimos e aluguel ao primeiro.

De acordo com a cláusula segunda, item 4, do contrato celebrado, "os sócios participantes, se e quando exercerem

atividades de uso do equipamento, serão remunerados pelo valor de honorários estabelecido para o procedimento".

Como a empresa também não forneceu a relação de pagamentos a estes sócios ostensivos, separando o que é o valor do aluguel do equipamento e o que é honorário, os pagamentos aos sócios do tomógrafo foram classificados como honorários.

Ressaltese que a constituição da sociedade para uso do tomógrafo foi assinado em 24 de outubro de 2005, sendo que os pagamentos aos sócios iniciaramse em janeiro de 2005, ou até mesmo anteriormente, já não foi analisada a documentação contábil anterior a 2005.

O Relatório Fiscal ainda esclarece sobre a questão das multas. Durante o período da auditoria, houve uma alteração na legislação provocada pela edição da MP 449/2008, de 03/12/2008, que alterou o percentual da multa de ofício de 24% para 75% e extinguiu o Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória com código de Fundamentação Legal 68 (não declaração dos fatos geradores em GFIP) e inclusão dos artigos 32A e 35A na Lei nº 8.212/91, incluindo os Al CFL 77, entrega de GFIP em atraso, e CFL 78, entrega com omissões/incorreções relacionadas ou não a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

A MP 449/2008 foi convertida na lei nº 11.941/2008, de 27 de maio de 2009, mas por conta do princípio da retroatividade benigna estipulada pelo Código Tributário Nacional no art. 106, inciso II, c, deve-se comparar a multa imposta pela legislação vigente à época do fato gerador e a imposta pela legislação superveniente, aplicando a mais benigna, por competência.

O valor e metodologia de cálculo do Al por descumprimento de obrigação acessória com CFL 68 estão discriminados no relatório com DEBCAD 37.169.6380, sendo que em todas as competências a empresa foi beneficiada com o limite máximo definido em lei, por competência, no valor de R\$ 13.291,80.

Dessa forma, comparandose as duas metodologias, verificase que para as competências 01/2005, 03/2005, 04/2005/ 05/2005, 06/2005, 07/2005, 08/2005, 09/2005, 02/2006, 03/2006, 04/2006, 05/2006 e 12/2006, a multa mais benéfica para o contribuinte é a definida na Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008.

Da mesma forma, para as competências 02/2005, 10/2005, 11/2005, 12/2005, 01/2006, 06/2006, 07/2006, 08/2006, 09/2006, 10/2006, 11/2006, a metodologia adotada foi a anterior à publicação da MP nº 449, com multa de ofício de 24% mais o Auto de Infração por Obrigação Acessória no Código de Fundamentação Legal 68.

Por conta da adoção do princípio da retroatividade benigna foram criados levantamentos espelhos, separando os levantamentos da com cobrança das contribuições

previdenciárias pela metodologia anterior à MP 449/2008 e pela atual.

Quanto ao levantamento SDX a multa aplicada foi sempre de 24% por não influir no cálculo do Al CFL 68 e pela empresa não ser obrigada a informar os dados em GFIP. Em relação às contribuições para as outras entidades e fundos a multa aplicada foi de 24% para todo o período, por não influir no cálculo do CFL 68.

A escrituração contábil que serviu de base para os lançamentos foi fornecida pela empresa através do Termo de Início da Ação Intimação Fiscal.

O Auto de Infração por descumprimento de obrigação principal foi desmembrado em três, constando, no primeiro as contribuições a cargo da empresa (DEBCAD 37.169.6402), no segundo as contribuições pessoais a cargo dos segurados/contribuintes individuais (DEBCAD 37.169.6410) e no terceiro as contribuições destinadas a outras entidades e fundos (DEBCAD 37.169.6429), conforme discriminado abaixo.

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

Alimentação:

- O fato de fornecer alimentação in natura a seus funcionários afasta a incidência tributária, independentemente da inscrição no PAT.

Residência de enfermagem:

- A recorrente não tem em seus quadros residentes na área de enfermagem, mas estagiários;
- Enfermeiros residentes não são segurados da previdência social;

Aluguel de campo de futebol

- Essa despesa não compõe o salário de contribuição;
- Não é remuneração pelo trabalho, mas lazer dos funcionários e seus familiares.
- Para a caracterização de salário ou remuneração é indispensável o **nexo causal entre o pagamento e o serviço prestado.**

- O campo de futebol é disponibilizado aos funcionários, usufruindo aquele que quiser.

Pró-labore indireto

- Não pagou despesas pessoais dos sócios.
- Efetuava pagamentos por conta e ordem do sócio, efetuando o respectivo lançamento em conta do ativo, que viria a ser eliminado no encontro de contas com os lucros acumulados.

Prestadores de serviço

- Fiscal não apresentou comprovante de todos pagamentos, apresentou menos da metade. Vício. Nulidade.
- Irrelevante não ter argüido a nulidade em sede de impugnação.
- Contesta o valor.

Transportadores autônomos

- Os pagamentos foram feitos aos taxistas. Tiveram o fim de ressarcir os colaboradores que se utilizaram de táxi.
- Caráter indenizatório.

Sodexo Comercial do Brasil Ltda

- Trata o contrato de fornecimento de produto (refeição), não de serviço, muito menos cessão de mão de obra.
- O preço é composto por tabela que relaciona cada item de refeição, sem remuneração por serviço.

- Quando da emissão das notas, a Sodexo descreve os produtos vendidos, com quantitativo e valor unitário, com destaque e recolhimento de ICMS.

Distribuição de lucros e honorários médicos

- Era devedor da Cardio Pulmonar Serviços Médicos Ltda. No ano 2006 efetuou diversos pagamentos a terceiros por conta e ordem do credor.
- A existência de sócios comuns entre o credor e o recorrente não afasta a licitude do mútuo.
- A disposição contida no artigo 1.007 do Código Civil não obriga que a desproporcionalidade da distribuição dos lucros esteja expressa nos atos constitutivos da empresa. A expressão “salvo disposição em contrário” não determina a forma dessa estipulação, se escrita ou proveniente do costume empresarial.
- Os pagamentos feitos a não sócios referem-se a aos lucros da Sociedade Em Conta de Participação que o recorrente constituiu com pessoas físicas.

Multas

- Legislação inaplicável. Nulidade.

É o relatório

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

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

ALIMENTAÇÃO:

A recorrente alega que o fato de fornecer alimentação *in natura* a seus funcionários afasta a incidência tributária, independentemente da inscrição no PAT.

A fiscalização, com base no artigo 28 da Lei nº 8.212/1991 considerou que a inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador é requisito essencial para que o benefício não integre a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

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

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 nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

Ocorre que no final do ano 2011 a PGFN editou o Ato Declaratório N° 03/2011 que estabeleceu que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistam 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.

ATO DECLARATÓRIO N° 03 /2011

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 n° 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5° do Decreto n° 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/N° 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 inexistam 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”.*

JURISPRUDÊNCIA: Resp n° 1.119.787-SP (DJe 13/05/2010), Resp n° 922.781/RS (DJe 18/11/2008), EREsp n° 476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp n° 719.714/PR (DJ 24/04/2006), Resp n° 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp n° 977.238/RS (DJ 29/11/2007).

Brasília, 20 de dezembro de 2011.

Entendo que se deva excluir do lançamento os levantamentos relativos à alimentação.

RESIDÊNCIA DE ENFERMAGEM:

A recorrente afirma que não tem em seus quadros residentes na área de enfermagem, mas estagiários e que bolsa auxílio de estágio não gera obrigação previdenciária.

Abaixo ficará demonstrado que não cabe razão à recorrente.

Documento apresentado à folha 531, emitido pela coordenadora do Curso de Especialização/Residência do Programa de Pós-Graduação em Enfermagem da Universidade Federal da Bahia e endereçado à Coordenadora de Enfermagem do Hospital Cárdio Pulmonar, encaminha documentação das alunas **que atuavam “sob a forma de residência”, “que receberam bolsa”**.

Também as folhas de pagamento da Cárdio Pulmonar, folhas 534 a 546, assim descrevem: “Função: RESIDENTE”.

Com base tanto em documentos da escola quanto da recorrente, entendo que o trabalho era “residência” e não de “estágio”, portanto, correto o lançamento.

ALUGUEL DE CAMPO DE FUTEBOL

A recorrente alega que essa despesa não compõe o salário de contribuição; que não é remuneração pelo trabalho, mas lazer dos funcionários e seus familiares e que o campo de futebol é disponibilizado aos funcionários, usufruindo aquele que quiser.

O acórdão recorrido fundamentou a manutenção do levantamento no artigo 214 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3048/99.

Tal artigo estabelece o que se entende por salário de contribuição.

Entendo que o aluguel do campo de futebol, disponibilizado para lazer dos funcionários, pago mensalmente a uma pessoa jurídica, não representa remuneração pelo trabalho nem se caracteriza como salário de contribuição.

Entendo que os lançamentos referentes ao aluguel do campo de futebol devem ser excluídos.

SODEXHO COMERCIAL DO BRASIL LTDA

Este levantamento não está presente neste lançamento.

TRANSPORTADORES AUTÔNOMOS

A recorrente alega que os pagamentos foram feitos aos taxistas. Tiveram o fim de ressarcir os colaboradores que se utilizaram de táxi e que tiveram caráter indenizatório.

O lançamento está fundamentado no artigo 201 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3048/99, que estabelece a obrigação tributária quando houver remuneração paga a condutor autônomo

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

§ 4º-A remuneração paga ou creditada a condutor autônomo de veículo rodoviário, ou ao auxiliar de condutor autônomo de veículo rodoviário, em automóvel cedido em regime de colaboração, nos termos da Lei nº-6.094, de 30 de agosto de 1974, pelo frete, carreto ou transporte de passageiros, realizado por conta própria, corresponde a vinte por cento do rendimento bruto.

Entendo que o serviço de transporte efetuado por condutor autônomo foi prestado para a empresa e entendo que tal situação constitui fato gerador conforme estabelecido na legislação acima apresentada.

Entendo correto o lançamento.

PRESTADORES DE SERVIÇO

A recorrente contesta os valores lançados.

O acórdão recorrido afirma que “os documentos contábeis demonstram que se trata de fato de segurados contribuintes individuais”.

Quanto ao levantamento PRE Prestadores de Serviço, tem-se a improcedência da impugnação à inclusão no auto de valores relativos ao pagamento de prestadores de serviços / contribuintes individuais, nos termos do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, art. 201, vez que os documentos contábeis demonstram que se trata de fato de segurados contribuintes individuais.

Após apreciação dos documentos apresentados, entendo por dar parcial razão à recorrente. Entendo que os valores lançados referentes a pagamentos ao senhor Adelário Nascimento, conforme documentos de folhas 958 e 1009, correspondem a pagamento à pessoa jurídica Assessoria e procuradoria de Documentação em Geral e, portanto, devem ser excluídos do levantamento.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E HONORÁRIOS MÉDICOS

Este lançamento refere-se, segundo a fiscalização, a pagamento aos sócios relativo a serviços prestados como médicos e declarados como distribuição de lucros “a empresas entende, incorretamente, que os serviços prestados pelos sócios como médicos confunde-se com a figura do lucro”.

A fiscalização informa ainda que “a empresa foi intimada através do Termo de Intimação Fiscal nº 3, de 03/02/2009 a informar a “relação de todos os pagamentos aos sócios, durante os anos 2005 e 2006, identificando a origem do lançamento”, o que não foi realizado”, que a distribuição dos lucros foi desproporcional à participação dos sócios e que durante o ano 2006 a empresa não distribuiu lucro.

A Lei 10.406, de 10.01.2002 (Código Civil), no seu artigo 1007, dispõe que, salvo estipulação em contrário, o sócio participa dos lucros e das perdas, na proporção das respectivas quotas, mas aquele, cuja contribuição consiste em serviços, somente participa dos lucros na proporção da média do valor das quotas;

Art. 1.007. Salvo estipulação em contrário, o sócio participa dos lucros e das perdas, na proporção das respectivas quotas, mas aquele, cuja contribuição consiste em serviços, somente participa dos lucros na proporção da média do valor das quotas.

O Contrato Social da empresa estabelece o critério de proporcionalidade de distribuição dos lucros de acordo com a quantidade de cotas de cada sócio (os contratos sociais estão inclusos no processo).

Acórdão recorrido:

convém ressaltar que o critério de proporcionalidade de distribuição dos lucros de acordo com a quantidade de cotas de cada sócio está mencionado desde a constituição da sociedade no Contrato Social, cláusula 10 Balanços e Resultados, cláusula que se manteve nas alterações contratuais de 14.01.1996, de 31.03.1998 (10ª alteração contratual), nem foi revogada na de 17.05.2005 (12ª alteração contratual), o que ocorreu com a adequação ao novo Código Civil;

como não houve a esperada proporcionalidade na distribuição dos lucros distribuídos pela empresa, a auditoria considerou os pagamentos como relativos a honorários (pró-labore), conforme atestam os diversos documentos anexados ao presente processo;

Contrato Social (folha 208)**VIII.3 – O sócio participa dos lucros e das perdas na proporção das suas respectivas cotas sociais.**

Como exemplo da distribuição desproporcional, cito que, em 11/2005, a empresa IFQ, proprietária de 57,70 % das cotas da Córdio Pulmonar nada recebeu de distribuição de lucros, enquanto que Francisco Peltier Queiroz, com participação de 0,001%, recebeu R\$ 36.567,81 e João de Souza ponde Neto, com 21,00% recebeu R\$ 34.323,21.

O Relatório Fiscal informa que no ano 2005, nada foi distribuído para as sócias pessoas jurídicas.

da mesma forma, as empresas IFQ Participações Ltda e Patrimonial Seabra Lima Ltda, sócias da autuada a partir de 06/2005, não receberam lucros antecipados durante o ano de 2005, o que torna incompatível o recebimento de lucro pelos sócios pessoas físicas a partir dessa data, já que não é possível distribuir lucro para os sócios pessoa física e não distribuir para os sócios pessoa jurídica.

Para os pagamentos feitos a não sócios, a alegação da recorrente é que referem-se a aos lucros da Sociedade em Conta de Participação – SCP, que o recorrente constituiu com pessoas físicas.

Com base nos documentos constantes do processo, verifica-se a existência de uma SCP onde a recorrente é a sócia ostensiva, com 55% e Carlos Widmer, Luiz Eduardo Lago de Castro e Thati Seixas Lima Maia são sócios participantes, cada um com 15%.

O contrato prevê a distribuição dos resultados em igualdade entre os sócios pessoas físicas.

Documento apresentado pela recorrente apresenta, no ano 2005 os 3 sócios com valores diferentes:

Carlos Widmer = R\$ 30.360,78

Luiz Eduardo Lago de Castro = R\$ 30.710,89

Thati Seixas Lima Maia = R\$ 37.541,45

Também no ano 2006 os valores são diferentes.

O contrato também previa que os sócios participantes, no exercício de suas atividades, quando usassem o equipamento seriam remunerados pelo valor dos honorários estabelecidos para o procedimento.

Entendo que esses valores não correspondem ao lucro da SCP e sim aos honorários.

Para o ano 2006, onde não houve distribuição de lucros, a alegação é de que era devedor da Cardio Pulmonar Serviços Médicos Ltda e que efetuou diversos pagamentos a terceiros por conta e ordem do credor.

Inicialmente registro que durante a ação fiscal não houve apresentação dos documentos solicitados, conforme descrito acima.

As provas apresentadas não convencem.

Para fazer prova do mútuo, é apresentado o Livro 21, Razão consolidado para o ano 2006 da empresa Cardio Pulmonar Serviços Médicos Ltda. As folhas 1 a 6, são apresentadas duas vezes, com informações distintas (folhas 905 a 910 e 912 a 917).

Entendo correto o lançamento.

PRÓ-LABORE INDIRETO

O lançamento está baseado em pagamento de despesas pessoais tais como IPTU, seguro de vida e presentes pessoais.

A recorrente alega que não pagou despesas pessoais dos sócios, apenas efetuava pagamentos por conta e ordem do sócio, efetuando o respectivo lançamento em conta do ativo, que viria a ser eliminado no encontro de contas com os lucros acumulados.

A alegação não procede.

O lançamento refere-se às competências 6, 7, 10, 11 e 12/2005 e 1 e 7/2006.

Conforme demonstrado acima, os lucros são distribuídos de forma contrária ao estabelecido no contrato social e à legislação.

Está comprovado o pagamento de despesas pessoais.

Entendo procedente o lançamento.

MULTAS

A recorrente questiona a multa aplicada.

O presente lançamento refere-se a fatos geradores ocorridos no anos 2005 e 2006.

A autuação foi consolidada em 07/2009.

Em dezembro de 2008 a legislação acerca de multa foi alterada.

Consta do Relatório Fiscal explicação e demonstrativo do cálculo da multa aplicada. Foi efetuada comparação, competência por competência, da multa segundo a regra vigente à época dos fatos geradores e segundo a nova sistemática (MP 449/2008 e Lei 11.491/2009) e prevaleceu a mais benéfica.

Do resultado da comparação entre as duas metodologias, resultou que para as competências 01/2005, 03/2005, 04/2005/ 05/2005, 06/2005, 07/2005, 08/2005, 09/2005, 02/2006, 03/2006, 04/2006, 05/2006 e 12/2006, a multa mais benéfica para o contribuinte é a definida na Medida Provisória nº 449/2008; para as competências 02/2005, 10/2005, 11/2005, 12/2005, 01/2006, 06/2006, 07/2006, 08/2006, 09/2006, 10/2006, 11/2006, a metodologia mais benéfica foi adotada com base na legislação anterior à publicação da MP nº 449.

Entendo correto o procedimento da fiscalização.

CONCLUSÃO

Voto por dar provimento parcial ao recurso, determinando a exclusão integral dos levantamentos relativos à alimentação e ao aluguel do campo de futebol. Para o levantamento PRE – Prestadores de serviço, a exclusão parcial de valores, excluir somente os valores lançados referentes a pagamentos ao senhor Adelário Nascimento.

Carlos Alberto Mees Stringari

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Redator Designado

PAGAMENTOS A TAXISTAS

A autoridade fiscal efetuou o levantamento referente aos valores desembolsados a título de serviços de taxistas em razão da ausência de retenção das contribuições previdenciárias dos transportadores autônomos, nos termos do art. 201, § 4º, do Decreto nº. 3.048/99.

Ocorre, contudo, conforme alegado pela Recorrente, os pagamentos realizados a título de transportes não foram feitos diretamente a motoristas de táxi, e sim a título de reembolso por despesas realizadas pelos colaboradores que se utilizaram de tais serviços.

Portanto, não há que se falar em retenção quando o que se verifica é apenas o ressarcimento por despesas com táxi, verbas estas cujo caráter é patentemente indenizatório, razão pela qual não incide contribuição previdenciária.

MULTA DE MORA E DE OFÍCIO

Quanto ao entendimento do Conselheiro Relator, no que concerne à correta aplicação do cálculo da multa de mora efetuada pela autoridade fiscal, hei de discordar.

O auditor consigna em seu relatório fiscal que o comparativo de multas foi realizado utilizando-se dois parâmetros: a metodologia anterior à MP 449/2008 (multa de ofício de 24% juntamente com o Auto de Infração de descumprimento de obrigação acessória (art. 32, § 5º, da Lei nº. 8.212/91) com a metodologia posterior à referida medida (aplicação da multa de ofício de 75%).

Contudo, constata-se que o comparativo realizado merece reparos. Explica-se.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (sem destaques no original)

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

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

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

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

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. II desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição

*e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de **multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*Art. 35-A. Nos casos de **lançamento de ofício** relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009). (sem destaques no original)*

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

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

Contudo, no que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna. Impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%**, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento.**

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de dar **parcial provimento** ao recurso para excluir a rubrica dos transportadores autônomos, assim como excluir a multa de ofício até a competência de 11/2008 e recalcular a multa de mora, conforme o previsto no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, incluído pela Lei nº 1.941/2009, 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% .

Marcelo Magalhães Peixoto - Redator designado.