



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

Processo nº 10640.002257/2007-07
Recurso nº 158.750 Voluntário
Acórdão nº **2403-00.616 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 26 de julho de 2011
Matéria LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente BRASIL CENTER COMUNICACOES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1999 a 31/12/1999

PREVIDENCIÁRIO.DECADÊNCIA. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO AO TRABALHADOR-PAT. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE MAIS BENIGNA. MULTA MAIS BENÉFICA.

Na forma do artigo 173, II do Código Tributário Nacional - CTN, não ocorre a decadência se a Fazenda Pública constituir o crédito tributário nos 5 (cinco) anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Empresa não cadastrada no Programa de Alimentação ao Trabalhador não faz jus aos benefícios fiscais previstos na Lei 6.321/76, que exclui o custo da alimentação fornecida pelo empregador da parcela incorporada ao salário para fins de contribuição previdenciária.

Para se caracterizar responsabilidade solidária em matéria tributária entre duas empresas pertencentes ao mesmo conglomerado financeiro, é imprescindível que ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, sendo irrelevante a mera participação de uma das empresas coligadas ou do mesmo grupo econômico.

O artigo 106, “c” , do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna

Autuação lavrada por ofensa à legislação vigente capitulada no artigo 35 da Lei 8.212, há que se submeter ao preceituado sob o novo comando expresso na redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos em dar provimento parcial ao recurso, determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91 e prevalência da mais benéfica ao contribuinte. Vencidos os conselheiros Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro na questão da multa mora e Marcelo Magalhães Peixoto na questão da tributação do PAT.

Ivacir Júlio de Souza – Presidente-Substituto e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Marthius Sávio Cavalcante Lobato e Cid Marconi Gurgel de Souza. Ausente o Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari.

Relatório

Trata o presente processo de Notificação Fiscal de Lançamento Débito, emitida em 08/12/2006 no valor consolidado de R\$1.176.284,55 (Um milhão, cento e setenta e seis mil e duzentos e oitenta e quatro reais e cinqüenta e cinco centavos) e refere-se , conforme Relatório Fiscal de fls. 19 a refazimento da NFLD nº 35.069.265-3, que foi declarada nula pela Quarta Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social 4ª Caj/CRPS, Acórdão nº 693/2006, em 28/04/2006.

A nulidade foi baseada na constatação de que a notificação em apreço estava maculada por vício formal insanável, em razão da ausência do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF no processo.

A presente notificação substituta, foi cientificada à empresa em 08/12/2006, na forma do registro de fls. 01.

Ainda conforme Relatório Fiscal, de fls. 19, o presente crédito destina-se à Seguridade Social e tem sua origem na parcela "in natura", paga pela empresa por liberalidade, sem observância da legislação do Programa de Alimentação do Trabalhador-PAT, pois, a empresa não apresentou Termo de Adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador para o ano de 1999 e respectivo registro postal. Tal parcela, tendo natureza salarial, incorpora-se à remuneração para todos os efeitos legais, constituindo base de incidência das contribuições previdenciárias.

DA IMPUGNAÇÃO

A Impugnante contestou o lançamento através do instrumento de fls. 84/203 alegando em síntese:

- que ocorreu a decadência do direito do INSS de formalizar os créditos tributários;

- que a parcela em questão foi fornecida, durante o período autuado, através de bilhetes de refeição (Ticket), pela Empresa Brasileira de Telecomunicações S.A.- EMBRATEL, a qual é detentora de 99% do capital social da empresa autuada, e esta , a Embratel, encontrava-se devidamente inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador-PAT;

- que o § 2º do art. 2º da CLT, contemplou não só a solidariedade passiva, como a solidariedade ativa, pois dispõe claramente que as empresas de um mesmo grupo são solidariamente responsáveis "para os efeitos da relação de emprego", ou seja qualquer efeito;

- que, em sendo a Embratel a "empresa principal" e a Impugnante a "subordinada", eis que é controlada por aquela (documento 1), e assim, dúvidas não pairam quanto à solidariedade existente entre ambas, nos termos do § 2º do artigo 2º da CLT, por si só capaz de elidir a autuação realizada através da presente NFLD, diante do anteriormente exposto;

- que quando a alimentação era fornecida pela própria empresa era indiferente se esta era consumida neste ou naquele estabelecimento, quando este, ao fim e ao cabo, pertencia a um mesmo grupo econômico;

- que importava era o fato de o estabelecimento fornecedor da refeição ser inscrito no PAT, a fim de permitir a fiscalização do Ministério competente;

- que nos dias de hoje, permite-se que a prestação (alimentação) seja concedida através da entrega de tickets, sendo certo que, através da mesma lógica, o importante é que a empresa fornecedora dos tickets seja inscrita no PAT;

- que os fatos narrados não podem ser ignorados, sob pena de fulminar-se o Princípio da Verdade Real;

- que os agentes fiscalizadores deveriam ter envidado esforços no sentido de verificar quem fornecia a parcela in natura, alimentação através de bilhetes próprios, se a empresa estava inscrita no PAT e se pertencia ao mesmo grupo econômico da Impugnante;

- que o percentual de multa aplicável para as competências de agosto a outubro de 1999 foi de 15% e para as competências de novembro e dezembro de 1999 foi de 30%(conforme DSD);

- que conforme registro no relatório FLD apenas a competência 12/1999 poderia conter o percentual de 30%.

- que para os períodos das competências de 08 a 11/1999 deveria ter sido utilizado o percentual de 12% e para 12/1999 o de 24%; e

- que assim, ainda que não se decida pela anulação total do lançamento, requer a nulidade parcial no que toca à multa lançada, no percentual que exceda a 12% (08 a 11/1999) e 24% (12/1999). Se não atendido, que ao menos à competência 11/1999 seja aplicado o percentual de 15%, conforme constante do FLD.

- requereu o acolhimento da preliminar argüida, para reconhecer a decadência dos valores lançados;

- que seja reconhecida a impossibilidade de majoração da multa para percentuais superiores a 12% (08 a 11/1999) e 24% (12/1999). Se não for o entendimento, que seja adequado o percentual de multa de 11/1999 para 15% (FLD).

- no mérito, considerando que a EMBRATEL, empresa solidariamente responsável, era fornecedora dos bilhetes de alimentação, inscrita no PAT, requer o cancelamento dos lançamentos; e

- protestou por todos os meios de prova em direito admitidas, em especial _ documental e pericial.

DA DILIGÊNCIA

Tendo em vista os argumentos apresentados pela Impugnante, os autos foram baixados em diligência à fiscalização em 14/02/2007, fls.206.

Em resposta, em 10/04/2007, fls. 207, o Auditor Fiscal emitiu Relatório Complementar da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº 37.048.861-0, onde informa que no FLD, nos tópicos de ACRÉSCIMOS LEGAIS - MULTA, as competências corretas a que se referem os mesmos são: 08/1999 a 10/1999 e 11/1999 e 12/1999 respectivamente, e não 08/1999 a 11/1999 e 12/1999.

DA CONTESTAÇÃO DO RELATÓRIO COMPLEMENTAR

A Impugnante protocolizou peça contestatória s de fls. 212, onde em síntese:

- Reporta-se a todos os argumentos aduzidos na peça de impugnação protocolizada em 22/12/2006, reiterando-se a prejudicial de decadência.

- Requereu que o auto de infração seja cancelado por conta da preliminar argüida ou pelas sólidas razões de mérito apresentadas.

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Após analisar aos argumentos da impugnante, a 5ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil de Juiz de Fora (MG) - DRJ/JFA, em 09/11/2007, conforme fls. 221, emitiu o Acórdão n ° 09-17.643 mantendo procedente o lançamento.

DO RECURSO

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls. 235, onde reiterou as alegações que fizera em instancia “ad quod ” argüindo em preliminar, a decadência do lançamento.

É o Relatório

Voto

Conselheiro Ivacir Júlio de Souza, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

O recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Consta documentado conforme abaixo, que a NFLD 35.069.265-3 ora substituída, foi notificada à impugnante em 09/04/2002.

Aduz que aquela notificação fora anulada por vício formal em 28/04/2006 na conforme Acórdão nº 693/2006, da Quarta Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social 4ª Caj/CRPS.

O período e os motivos da autuação anulada foram reiterados e compreendeu as mesmas competências, 08/1999 a 12/1999, ora sob nova autuação materializada através da Notificação de Lançamento de Débito – NFLD, nº 37.048.861-0.

CCRED	PGF - PGFN - DATAPREV	CCRED
25/04/2011	DIVIDA ATIVA	11:27:14
	CONSULTA AS INFORMACOES DO CREDITO	
Credito: 350692653	CGC: 02.917.443/0001-77	
Nome: BRASILCENTER COMUNICACOES LTDA		
Doc. de Origem.: 09/04/2002	NFLD - NOTIF. FISCAL DE LANCA/TO DEBIT	
Tipo de Credito.: Dt. Cadastramento: 09/04/2002	Livro: Folha:	
Dt. de Inscricao: RFB: 17.500.010	Orgao Inscr.:	
Periodo da Divida: 08/1999 a 12/1999	PRC Tramitacao:	
Fase: BAIXADO POR ACORDAO	Dt. da Fase:	
Principal: 0,00	E - Extrato	C - Compet. Credito
Multa isolada: 0,00	R - End.Corr.	V - Val Discriminados
Multa de officio: 0,00	H - Hist.Fase	A - Acao Judicial
Multa de mora: 0,00	S - Solidario	P - Parcelamento
Juros: 0,00	F - Fund. Legal	
Encargo legal: 0,00		
T o t a l: 0,00		
Honorarios: 0,00		XMIT
Valores atualizados p/ 05/2006 em REAL		
Credito nao inscrito em Divida Ativa		
Window DIVIDA98/1 at DTPSPMV2		

Então, tendo sido a impugnante notificada da primeira autuação em 04/09/2002, o período lançado de 08/99 a 12/99, não estava decaído. Da mesma forma, no que

concerne à notificação substituta, tendo a impugnante sido cientificada da nulidade por vício formal da primeira autuação, em 28/04/2006, na forma do registro de fls. 01, ao assinar que tomou conhecimento da nova autuação em 08/12/2006, não se observou extinto o direito potestativo do fisco em proceder a lavratura do segundo lançamento substituto.

Considerando o preceituado no artigo 173, II do Código Tributário Nacional – CTN, não há que falar em decadência para ambas autuações em comento, posto que se observa que naquele primeiro lançamento anulado os créditos não tinham sido alcançados pelo instituto da decadência e, ainda, que o novo lançamento ocorreu antes de transcorrerem 05(cinco) anos da decisão que determinou a nulidade do primeiro.

Artigo 173, II do CTN

“ Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Face ao exposto, concluo que não assiste razão à Recorrente no que tange à prejudicial de decadência do lançamento.

DO MÉRITO

Dos grupos econômicos e da solidariedade tributária

Da Inscrição o Programa de Alimentação do Trabalhador

No caso em tela, a Fiscalização verificou que a empresa efetuou pagamento com alimentação de seus empregados sem, no entanto, estar inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

Considerando que o fornecimento de alimentação foi feito em desacordo com a legislação, este deve ser compreendido no conceito de remuneração, por força de lei, devendo sofrer a incidência da contribuição previdenciária.

Neste sentido é o pensamento do Superior Tribunal de Justiça, conforme acórdão a seguir transcrito:

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCLÁRIA. EMPREGADOR NÃO INSCRITO NO PROGRAMA DE

ALIMENTAÇÃO AO TRABALHADOR. FORNECIMENTO DE REFEIÇÕES DECORRENTE DE CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. NÃO-INCIDÊNCIA. TAXA SELIC.

1. Empresa não cadastrada no Programa de Alimentação ao Trabalhador não faz jus aos benefícios fiscais previstos na Lei 6.321/76, que exclui o custo da alimentação fornecida pelo empregador da parcela incorporada ao salário para fins de contribuição previdenciária.

2. Fornecida a alimentação pelo empregador não inscrito no PAT e havendo desconto do salário do empregado que a usufrui, para cobrir custos dos alimentos auferidos, não se caracteriza como salário in natura, e, por isso, Como salário de contribuição para a receita da seguridade. Por outro lado, não sendo integral o pagamento da refeição, fica caracterizada como parcela salarial a diferença do que foi pago, integrando este excedente a base de cálculo da contribuição previdenciária.

3. É pacífico na jurisprudência da Corte o entendimento segundo o qual é legítima a incidência, tanto na cobrança de dívida fiscal, quanto na repetição de indébito tributário, da Taxa SELIC.

4. Recurso especial a que se nega provimento.

(REsp 476194 / PR ; RECURSO ESPECIAL 2002/0145453-0 DJ 23.08.2004 p.00121)(grifei)

A empresa alegou solidariedade. De plano, ainda que se observasse o instituto da solidariedade, o fato de serem empresas solidárias não desnatura a infração uma vez que competete a empresa recorrente, em seu nome, e não à sua coligada, em nome daquela, providenciar a inscrição no PAT e promover o fornecimento das refeições dos empregados da autuada. Trata-se pois de formalidade “intuitu personae”, intransferível portanto.

A Lei n.º 8.212/91, que trata das contribuições previdenciárias, dispõe expressamente no artigo 30, inciso IX que "as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei".

Consoante as disposições do Código Tributário Nacional (artigo 121), o sujeito passivo da obrigação tributária é a pessoa jurídica obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária, podendo ostentar esta condição o contribuinte (aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador) ou o responsável (aquele que, sem ser contribuinte, tem obrigação por expressa disposição de lei).

Há, também, a figura da solidariedade (CTN, artigo 124), aplicável às pessoas que tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador, ou àquelas expressamente designadas por lei.

Rubens Gomes de Sousa, com precisão, assim tratou o interesse comum: "São solidariamente obrigadas pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, segundo prevê o art. 124, I, do CTN.

O interesse comum das pessoas não é revelado pelo interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas

pelo interesse jurídico, que **diz respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador.**

É solidária a pessoa que realiza conjuntamente com outra, ou outras pessoas, a situação que constitui o fato gerador, ou que, em comum com outras pessoas, esteja em relação econômica com o ato, fato ou negócio que dá origem a tributação por outras palavras (...) pessoa que tira uma vantagem econômica do ato, fato ou negócio tributário" (in Compêndio de Legislação Tributária, Edições Financeiras, 3.ª ed, p 67).

É relevante, ainda, a afirmação contida no julgado do STJ, quando acentua que a solidariedade se caracteriza quando ambas empresa do grupo realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador :

*“ Para se caracterizar responsabilidade solidária em matéria tributária entre duas empresas pertencentes ao mesmo conglomerado financeiro, **é imprescindível que ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador**, sendo irrelevante a mera participação no resultado dos eventuais lucros auferidos pela outra empresa coligada ou do mesmo grupo econômico ”*

(REsp 834044/RS, Rel. Min. Denise Arruda, 1.ª Turma, de 15/12/2008).

Às fls 170, registra cópia de documento onde em lugar da autuada, a sócia – gerente credencia-se ao PAT. Em consequência do tal credenciamento é relevante registrar que às fls. 196 e 202, no ANEXO IV do contrato de fornecimento de tickets de refeição consta que a empresa contratada deverá providenciar a entrega para os então 75 empregados lotados na Rua José Calil Ahouagi, 722 em Juiz de Fora (MG), mesmo endereço da Recorrente:

“ CONTRATO CDSA -048 / 97 ”

Anexo-4 Relação contendo os LOCAIS DE DISTRIBUIÇÃO dos Bilhetes Refeição e Alimentação e respectivas QUANTIDADES DE EMPREGADOS	
(...)	
LOCALIDADE	NÚMERO DE EMPREGADOS
(...)	
JUIZ DE FORA - MG	
Rua José Calil Ahouagi, 722	75 ”

Do exposto fica patente que a liberalidade não fora praticada pela empresa autuada conforme afirmara a Autoridade Fiscal e, também, entendera o julgador de primeira instância. O fornecimento e os **PAGAMENTOS** eram realizados, **CONTRATUAL** e **ISOLADAMENTE** com recursos da sócia – gerente, PARTE DO GRUPO ECONÔMICO, que de fato pagava pelas despesas. Assim, na forma do REsp 834044/RS, Rel. Min. Denise

Arruda, 1.^a Turma, de 15/12/2008, por ser imprescindível que ambas realizem CONJUNTAMENTE a situação configuradora do fato gerador, sendo irrelevante a mera participação no resultado pela empresa coligada autuada, **NÃO** se caracterizou a SOLIDARIEDADE.

DA CONSOLIDAÇÃO DAS LEIS TRABALHISTA – CLT

A empresa exortou, subsidiariamente, a solidariedade prevista no artigo 2º, § 2º da Consolidação Trabalhista – CLT. Entretanto, ali se preceitua efeitos na relações de emprego e não nas tributárias :

*“- Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, **personalidade jurídica própria**, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.”*

Face ao exposto não assiste razão à recorrente quanto à solidariedade exortada.

DA MULTA

Quanto ao valor da multa moratória, o seu cálculo teve por base os parâmetros estabelecidos pelo art. 35, da Lei 8.212/91.

Entretanto o artigo supra foi alterado pela Lei 11.941/2009, estabelecendo que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de **multa de mora** nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

*“Art. 35. Os débitos com a União decorrentes **das contribuições sociais previstas** nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 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 11.491, 2009)” (grifos do relator)*

Lei 9.430/96:

*“ Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos **de multa de mora**, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão **juros de mora** calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)”

MULTA MAIS BENÉFICA

O artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna.

Assim, Impõe-se, portanto, o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

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

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

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

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

CONCLUSÃO

Desse modo, por tudo que foi exposto, não conheço da decadência e no MÉRITO, concedo PROVIMENTO PARCIAL determinando que se promova o recálculo da multa de mora de acordo com a redação do artigo 35 da Lei 8.212/91, dada pela Lei 11.941/2009, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fazendo prevalecer a multa mais benéfica para o contribuinte.

Ivacir Júlio de Souza

