



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10882.003543/2007-39
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-006.978 – 2ª Turma
Sessão de 20 de junho de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes RR DONNELLEY EDITORA E GRÁFICA LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/08/2007

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS FORMAIS. ART. 67 DO RICARF. SITUAÇÕES FÁTICAS DIFERENTES. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

O Recurso Especial da Divergência somente deve ser conhecido se restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência tenha sido aplicada de forma divergente, por diferentes colegiados.

Hipótese em que a situação enfrentada no acórdão apresentado como paradigma é diferente da situação enfrentada no acórdão recorrido.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PAGAMENTO PARCIAL. SÚMULA CARF 99. DECADÊNCIA ART. 150, §4ª DO CTN.

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.

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941/2009. PORTARIA PGFN/RFB Nº 14 DE 04 DE DEZEMBRO DE 2009.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre dispositivos, percentuais e limites. É necessário, antes de tudo, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto que sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta.

O cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial do Contribuinte, apenas quanto à decadência e, na parte conhecida, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento parcial, para acolher a decadência até a competência 11/2002, vencida a conselheira Patrícia da Silva (relatora), que lhe deu provimento integral. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento, para que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14, de 2009.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva - Relatora.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Redatora designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Em sessão plenária de 18 de janeiro de 2012, foi julgado o Recurso Voluntário de folhas 497 a 516, proferindo-se a decisão consubstanciada no Acórdão nº 2301-002.518 (folhas 541 a 565), assim ementado :

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/08/2007

SALÁRIO-UTILIDADE. VEÍCULO FORNECIDO PELA EMPRESA. NECESSIDADE DE PROVAR A DISPENSABILIDADE PARA O TRABALHO. CONFISSÃO DA EMPRESA EM SUA CONTABILIDADE.

Veículo fornecido pela empresa ao empregado ou ao contribuinte individual, quando dispensáveis para a realização do trabalho, têm natureza de salário-utilidade, compõem a remuneração e estão no campo da incidência da contribuição

previdenciária, seja a incidente sobre a remuneração dos empregados ou aquela incidente sobre a remuneração dos contribuintes individuais. Se a empresa já considera parte das despesas com veículos como base de cálculo do Imposto de Renda Retido na fonte dos beneficiários, temos a confissão de que parte das despesas são dispensáveis, o que autoriza a inclusão dessa parte na base de cálculo da contribuição previdenciária.

MULTA MORATÓRIA. PENALIDADE MAIS BENÉFICA.

O não pagamento de contribuição previdenciária constituía, antes do advento da Lei nº 11.941/2009, descumprimento de obrigação acessória punida com a multa de mora do art. 35 da Lei nº 8.212/1991.

Revogado o referido dispositivo e introduzida nova disciplina pela Lei 11.941/2009, devem ser comparadas as penalidades anteriormente prevista com a da novel legislação (art. 35 da Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 61 da Lei nº 9.430/1996), de modo que esta seja aplicada retroativamente, caso seja mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, “c” do CTN). Não há que se falar na aplicação do art. 35A da Lei nº 8.212/1991 combinado com o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, já que estes disciplinam a multa de ofício, penalidade inexistente na sistemática anterior à edição da MP 449/2008, somente sendo possível a comparação com multas de mesma natureza. Assim, deverão ser cotejadas as penalidades da redação anterior e da atual do art. 35 da Lei nº 8.212/1991.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, I) Por voto de qualidade: a) em dar provimento parcial ao recurso, para excluir as contribuições apuradas até a competência 11/2001, anteriores a 12/2001, devido a aplicação da regra expressa no I, Art. 173 do CTN, nos termos do voto do Relator(a). Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, pela aplicação da regra expressa no § 4º, Art. 150 do CTN; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao recurso, no mérito, na questão da incidência ao Salário de Contribuição dos valores pagos aos segurados e presentes no lançamento, nos termos do voto do Relator; b) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a); III) Por maioria de votos: a) em manter a aplicação da multa. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pelo afastamento da multa; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencido o Conselheiro Marcelo Oliveira, que votou em manter a multa aplicada.

Redator Designado: Leonardo Henrique Pires Lopes. Impedido: Adriano Gonzáles Silvério.

A Fazenda Nacional apresenta Recurso Especial donde aponta divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e outros julgados em relação à matéria **cesta de multas**.

A Contribuinte apresenta Contrarrazões onde pugna pela manutenção do a quo quanto à aplicação de multas.

Já o Contribuinte, após a inadmissibilidade dos seus Embargos de Declaração apresenta Recurso Especial pugnando

(a) Da divergência jurisprudencial quanto à contagem do prazo decadencial - art. 150, § 4º versus art. 173, I, do CTN; e

(b) Da divergência jurisprudencial quanto à não incidência de contribuição previdenciária sobre veículos fornecidos a funcionários utilizados no fim de semana

A Fazenda Nacional apresenta contrarrazões pugnando pela manutenção do a quo com relação às matérias recorridas pelo Contribuinte.

Chegando os autos a este colegiado, foi proposta a Resolução n.º 9202-00138, com a finalidade de que FOSSEM prestadas informações dos débitos declarados como devidos e todos os recolhimentos correspondentes às contribuições destinada à Seguridade Social realizados pelo contribuinte no período cuja decadência está sendo discutida, ou seja, entre 01/01/2002 a 31/12/2002 e relatório quanto à existência de pagamentos realtivos a fatos geradores dos débitos, tendo sido informado o seguinte:

Com relação a solicitação de fls. 842, (a), podemos verificar nos quadros que não constam: divergências entre os valores informados em GFIP e os valores recolhidos, e outros débitos para o período de 01/2002 a 12/2002.

Com relação a solicitação de fls. 842, (b), não constam pagamentos para os fatos geradores dos débitos compreendidos entre 01/2002 a 12/2002.

Entretanto esclarecemos que consta na mesma ação fiscal junto ao contribuinte a NFLD –DEBCAD 37.097.953-2, com emissão em 19/12/2007, contida no processo n.º 10882.003540/2007-03, para o período de 01/2002 a 08/2007, e conforme decisão do CARF, acórdão 2302-003.467 – 3ª Câmara/2ª Turma Ordinária, sessão de 05/11/2014, através do recurso voluntário para exclusão das competências 01/2002 a 11/2002, pela homologação tácita do crédito, com fulcro no disposto pelo artigo 150 § 4º do CTN, (fls. 1924/1936).

O Contribuinte intimado da informação fiscal trouxe aos autos a informação de que este declarou e antecipou o pagamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga a seus funcionários, trazendo aos autos cópias das GFIP do período e seus comprovantes de pagamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

Ambos os Recursos Especial são tempestivos e atendem aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto devem ser conhecidos.

Do Recurso do Contribuinte

Decadência

1. Trata-se de recurso voluntário em que se discute a improcedência da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº 37.097.956-7, por meio da qual são exigidos valores relativos às Contribuições Previdenciárias sobre folha de salários, SAT, INCRA e SEBRAE, referente ao período de 01/2002 a 08/2007.

4. E mais. O lançamento da referida cobrança apenas veio a ser levado a efeito em **19 de dezembro de 2007**, ou seja, após passados mais de **05 anos** da ocorrência de parte dos supostos fatos geradores descritos na referida NFLD.

5. Por esta razão, os créditos previdenciários relativos ao período de **01/2002 a 12/2002** não poderiam mais ser objeto de lançamento, em razão da decadência do direito do Fisco de lançar tais créditos, prevista no art. 150, §4º do CTN, tendo em vista que a Requerente devidamente declarou e antecipou o pagamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga a seus funcionários.

Por esta razão, os créditos previdenciários relativos ao período de 01/2002 a 11/2002.

Motivo pelo qual quanto a este aspecto dou provimento parcial ao Recurso do Contribuinte.

Diante do exposto conheço parcialmente o Recurso interposto pelo Contribuinte para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL ATÉ A COMPETÊNCIA 11/2002, tendo como consequência a necessária apreciação do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Quanto à retroatividade benigna

Cinge-se a controvérsia às penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias, previstas na Lei nº 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, quando mais benéfica ao sujeito passivo.

A solução do litígio decorre do disposto no artigo 106, inciso II, alínea “a” do CTN, a seguir transcrito:

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. (grifos acrescentados)

De início, cumpre registrar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), de forma **unânime** pacificou o entendimento de que na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre dispositivos, percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. Assim, a multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, não é aplicável quando realizado o lançamento de ofício, conforme consta do Acórdão nº 9202004.262 (Sessão de 23 de junho de 2016), cuja ementa transcreve-se:

AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - MULTA - APLICAÇÃO NOS LIMITES DA LEI 8.212/91 C/C LEI 11.941/08 - APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL - RETROATIVIDADE BENIGNA NATUREZA DA MULTA APLICADA.

A multa nos casos em que há lançamento de obrigação principal lavrados após a MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, mesmo que referente a fatos geradores anteriores a publicação da referida lei, é de ofício.

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA - COMPARATIVO DE MULTAS - APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. Se as multas por descumprimento de obrigações acessória e principal foram exigidas em procedimentos de ofício, ainda que em separado, incabível a aplicação retroativa do art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, eis que esta última estabeleceu, em seu art. 35-A, penalidade única combinando as duas condutas.

A legislação vigente anteriormente à Medida Provisória nº 449, de 2008, determinava, para a situação em que ocorresse (a) recolhimento insuficiente do tributo e (b) falta de declaração da verba tributável em GFIP, a constituição do crédito tributário de ofício, acrescido das multas previstas nos arts. 35, II, e 32, § 5º, ambos da Lei nº 8.212, de 1991, respectivamente. Posteriormente, foi determinada, para essa mesma situação (falta de pagamento e de declaração), apenas a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que faz remissão ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Portanto, para aplicação da retroatividade benigna, resta necessário comparar (a) o somatório das multas previstas nos arts. 35, II, e 32, § 5º, ambos da Lei nº 8.212, de 1991, e (b) a multa prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991.

A comparação de que trata o item anterior tem por fim a aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN e, caso necessário, a retificação dos valores no sistema de cobrança, a fim de que, em cada competência, o valor da multa aplicada no AIOA somado com a multa aplicada na NFLD/AIOP não exceda o percentual de 75%.

Prosseguindo na análise do tema, também é entendimento pacífico deste Colegiado que na hipótese de lançamento apenas de obrigação principal, a retroatividade benigna será aplicada se, na liquidação do acórdão, a penalidade anterior à vigência da MP 449, de 2008, ultrapassar a multa do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, correspondente aos 75% previstos no art. 44 da Lei nº 9.430/96. Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela MP 449 (convertida na Lei 11.941, de 2009), tenham sido aplicadas isoladamente - descumprimento de obrigação acessória sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal - deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, bem assim no caso de competências em que o lançamento da obrigação principal tenha sido atingida pela decadência. Neste sentido, transcreve-se excerto do voto unânime proferido no Acórdão nº 9202004.499 (Sessão de 29 de setembro de 2016):

Até a edição da MP 449/2008, quando realizado um procedimento fiscal, em que se constatava a existência de débitos previdenciários, lavrava-se em relação ao montante da contribuição devida, notificação fiscal de lançamento de débito - NFLD. Caso constatado que, além do montante devido, descumprira o contribuinte obrigação acessória, ou seja, obrigação de fazer, como no caso de omissão em GFIP (que tem correlação direta com o fato gerador), a empresa era autuada também por descumprimento de obrigação acessória.

Nessa época os dispositivos legais aplicáveis eram multa - art. 35 para a NFLD (24%, que sofria acréscimos dependendo da fase processual do débito) e art. 32 (100% da contribuição devida em caso de omissões de fatos geradores em GFIP) para o Auto de infração de obrigação acessória.

Contudo, a MP 449/2008, convertida na 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 caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou

omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

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

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, 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 deste artigo, 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 75% (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; e

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

Entretanto, a MP 449, Lei 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

“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.”

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata “

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado, ou seja, em havendo lançamento da obrigação principal (a antiga NFLD), aplica-se multa de ofício no patamar de 75%. Essa conclusão leva-nos ao

raciocínio que a natureza da multa, sempre que existe lançamento, refere-se a multa de ofício e não a multa de mora referida no antigo art. 35 da lei 8212/91.

Contudo, mesmo que consideremos que a natureza da multa é de "multa de ofício" não podemos isoladamente aplicar 75% para as Notificações Fiscais - NFLD ou Autos de Infração de Obrigação Principal - AIOP, pois estaríamos na verdade retroagindo para agravar a penalidade aplicada.

Por outro lado, com base nas alterações legislativas não mais caberia, nos patamares anteriormente existentes, aplicação de NFLD + AIOA (Auto de Infração de Obrigação Acessória) cumulativamente, pois em existindo lançamento de ofício a multa passa a ser exclusivamente de 75%.

Tendo identificado que a natureza da multa, sempre que há lançamento, é de multa de ofício, 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.

No presente caso, foi lavrado AIOA julgada, e alvo do presente recurso especial, prevaleceu o valor de multa aplicado nos moldes do art. 32-A.

No caso da ausência de informação em GFIP, conforme descrito no relatório a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/1991 também revogado, o qual previa uma multa no valor de 100% (cem por cento) da contribuição não declarada, limitada aos limites previstos no § 4º do mesmo artigo.

Face essas considerações para efeitos da apuração da situação mais favorável, entendo que há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte:

▪ Norma anterior, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou

▪ Norma atual, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre os valores não declarados, sem qualquer limitação, excluído o valor de multa mantido na notificação.

Levando em consideração a legislação mais benéfica ao contribuinte, conforme dispõe o art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), o órgão responsável pela execução do acórdão deve, quando do trânsito em julgado administrativo, efetuar o cálculo da multa, em cada competência, somando o valor da multa aplicada no AI de obrigação acessória com a multa aplicada na NFLD/AIOP, que não pode exceder o percentual de 75%, previsto no art. 44, I da Lei nº 9.430/1996. Da mesma forma, no lançamento apenas de obrigação principal o valor das multa de ofício não pode exceder 75%. No AI de obrigação

acessória, isoladamente, o percentual não pode exceder as penalidades previstas no art. 32A da Lei nº 8.212, de 1991.

Observe-se que, no caso de competências em que a obrigação principal tenha sido atingida pela decadência (pela antecipação do pagamento nos termos do art. 150, § 4º, do CTN), subsiste a obrigação acessória, isoladamente, relativa às mesmas competências, não atingidas pela decadência posto que regidas pelo art. 173, I, do CTN, e que, portanto, deve ter sua penalidade limitada ao valor previsto no artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 1991.

Cumpre ressaltar que o entendimento acima está em consonância com o que dispõe a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, alterada pela Instrução Normativa RFB nº 1.027 em 22/04/2010, e no mesmo diapasão do que estabelece a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, que contempla tanto os lançamentos de obrigação principal quanto de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente.

Neste passo, para os fatos geradores ocorridos até 03/12/2008, a autoridade responsável pela execução do acórdão, quando do trânsito em julgado administrativo, deverá observar a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009 - que se reporta à aplicação do princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN, em face das penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias nos lançamentos de obrigação principal e de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente, previstas na Lei nº 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009. De fato, as disposições da referida Portaria, a seguir transcritas, estão em consonância com a jurisprudência unânime desta 2ª Turma da CSRF sobre o tema:

Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009

Art. 1º A aplicação do disposto nos arts. 35 e 35-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, às prestações de parcelamento e aos demais débitos não pagos até 3 de dezembro de 2008, inscritos ou não em Dívida Ativa, cobrados por meio de processo ainda não definitivamente julgado, observará o disposto nesta Portaria.

Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

§ 1º Caso não haja pagamento ou parcelamento do débito, a análise do valor das multas referidas no caput será realizada no momento do ajuizamento da execução fiscal pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

§ 2º A análise a que se refere o caput dar-se-á por competência.

§ 3º A aplicação da penalidade mais benéfica na forma deste artigo dar-se-á:

I - mediante requerimento do sujeito passivo, dirigido à autoridade administrativa competente, informando e comprovando que se subsume à mencionada hipótese; ou

II - de ofício, quando verificada pela autoridade administrativa a possibilidade de aplicação.

§ 4º Se o processo encontrar-se em trâmite no contencioso administrativo de primeira instância, a autoridade julgadora fará constar de sua decisão que a análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento.

Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 2º A comparação na forma do caput deverá ser efetuada em relação aos processos conexos, devendo ser considerados, inclusive, os débitos pagos, os parcelados, os não-impugnados, os inscritos em Dívida Ativa da União e os ajuizados após a publicação da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008.

Art. 4º O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor das multa de ofício previsto no art. 35-A daquela Lei, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009, e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.

Art. 5º Na hipótese de ter havido lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

Assim, quanto a este aspecto, dou provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional para que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009.

É como voto

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva

Voto Vencedor

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Redatora Designada

Peço vênia para divergir da Relatora no que tange ao conhecimento do Recurso interposto pelo Contribuinte, especificamente sobre o tema: "não incidência de contribuição previdenciária sobre veículos fornecidos a funcionários utilizados no fim de semana".

No presente caso foi lavrado contra o contribuinte lançamento para cobrança de Contribuição Previdenciária sobre valores correspondentes ao salário utilidade pago aos funcionários de 'alta chefia' por meio do fornecimento de veículo. No relatório fiscal foi esclarecido que o montante da base de cálculo foi extraído da própria contabilidade da empresa que tributou, pelo imposto de renda, as despesas com os veículos na proporção dos dias não úteis.

A 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, analisando este ponto e adotando o conceito da Súmula 367 do TST, assim se manifesta no acórdão 230102.518:

O conteúdo da Súmula 367, portanto, o qual adotamos integralmente para o caso, exige que o fornecimento de veículos seja dispensável para a realização do trabalho. Tal circunstância, salvo a caracterização de fato notório, precisa ser provada pelo fisco, pois é este que alega a desnecessidade. A autoridade fiscal precisa carrear aos autos um conjunto probatório que demonstre a desnecessidade dos veículos para a realização do trabalho. Caracterizada a dispensabilidade, estará preenchido o requisito para a consideração do uso do veículo como salário-utilidade e, portanto, como elemento que compõe a remuneração.

É de ser notado que, estando dentro do conceito de remuneração, o salário-utilidade está no campo de incidência tanto da contribuição das empresas sobre a remuneração dos empregados como da contribuição das empresas sobre a remuneração dos contribuintes individuais.

No caso em análise, verificamos que a fiscalização carrou aos autos relatórios da própria recorrente por meio dos quais esta confessou que, em uma fração do mês, os veículos são dispensáveis para o trabalho, pois assim registrava em sua contabilidade fiscal, particularmente em relação ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

E acrescenta:

É certo que o imposto de renda da pessoa jurídica, o imposto de renda da pessoa física e a contribuição previdenciária são tributos submetidos a regimes jurídicos infraconstitucionais distintos, mas também é certo que há fatos jurídicos tributários que irradiam efeitos que interessam a mais de um tributo. O que estamos tomando aqui é a confissão de um fato. Estamos tomando a confissão da empresa, externada em relatórios e em seus livros fiscais, de que os veículos são dispensáveis em parte do período de modo tal que foram incluídos na remuneração dos beneficiários para efeito de base de cálculo do imposto de renda. A partir do fato confessado da dispensabilidade dos veículos, estabelecemos o efeito jurídico de acordo com a legislação do tributo que aqui cuidamos, a contribuição previdenciária. Se desde sempre assim devíamos agir, a partir da fusão da Secretaria da Receita Previdenciária com a Secretaria da Receita Federal, com mais razão devemos estar atentos para não darmos tratamento distinto a situações idênticas em termos fáticos.

Assim, o lançamento deve prevalecer sobre o que a própria empresa considerou como uso do veículo fora do trabalho a ponto de ter sido tomada como base de cálculo do imposto sobre a renda da pessoa física. Tendo sido esse o procedimento da fiscalização, conforme observamos em fls. 12/25 e 110/125, não há reparos a fazer no lançamento

Percebemos, portanto, que a razão maior do Colegiado recorrido para manutenção do lançamento, se dá com base no entendimento de que os registros contábeis da empresa representam uma verdadeira confissão acerca da caracterização da vantagem como salário utilidade. Diante de toda fundamentação utilizada pelo Conselheiro Relator devemos considerar que tal fato assume uma relevância considerável para o fim de conhecimento do recurso na medida em que exige que aspecto semelhante tenha sido submetido a apreciação do Colegiado paradigmático.

Para sustentar a divergência a Recorrente cita como paradigma o **acórdão nº 2401-003.809**.

Neste último julgado o Relator se manifesta no sentido de ser possível a caracterização do fornecimento de veículos como salário indireto, e naquele caso concreto, também com base na Súmula 367 do TST concluiu que não integra o conceito de salário de contribuição a vantagem caracterizada pelo uso de veículo pelo empregado nos finais de semana. No acórdão paradigma foi destacado: "entendo que razão assiste ao recorrente quanto ao levantamento fornecimento de veículos da empresa, mesmo que a utilização dê-se basicamente para o trabalho, mas o empregado permanece com o veículo nos fins de semana."

Ora, como destacado, o acórdão paradigma não enfrentou situação onde há uma confissão do Contribuinte acerca da natureza remuneratória da verba para fins de tributação do imposto de renda do empregado, fato que como dito assume uma diferença relevante para fins de juízo de admissibilidade.

Havendo uma discrepância entre as situações fáticas dos acórdãos que impede o estabelecimento da divergência pretendida pelo contribuinte, deixo de conhecer do recurso no que tange ao tema: "não incidência de contribuição previdenciária sobre veículos fornecidos a funcionários utilizados no fim de semana".

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri