



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

**Processo n°** 11516.006372/2007-31  
**Recurso n°** 162.917 Voluntário  
**Acórdão n°** **2301-002.881 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 20 de junho de 2012  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** COSTA DO SANTINHO TURISMO E LAZER LTDA. E OUTROS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/10/2005 a 30/06/2007

Consolidado em: 05/12/2007

NFLD SOB N° 371311195

VALOR TOTAL DE R\$ 1.258.891,76

EMENTA:

**DO SALÁRIO INDIRETO - PLANO DE SAÚDE**

Há incidência de contribuição social sobre os valores pagos a título de plano de saúde para empregados e seus dependentes, se a cobertura não abranje a totalidade dos empregados e dirigentes.

**PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO AO TRABALHADOR - PAT**

Mesmo não acudindo a determinação de cadastramento e outras formalidades, se o contribuinte executa o Programa de Alimentação ao Trabalhador, não há de incidir contribuição previdenciária nesta rubrica.

**PRÊMIO FREQUÊNCIA**

Forçoso reconhecer que trata-se de salário *'in natura'*, a cesta básica distribuída com respectivo pagamento, mas dela só terá direito quem atingir o determinado pela empresa, o que configura a natureza salarial das cestas básicas e kits higiene distribuídas como incentivo a frequência. PRÊMIO.

**DA INDEVIDA ALEGAÇÃO DE CONSIDERAÇÃO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO DOS FUNCIONÁRIOS DAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS E DA DESCONSIDERAÇÃO DOS CONTRATOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS APRESENTADOS.**

Base da autuação fiscal que não considera o vínculo de empregado de uma empresa para outra, mas considera a cessão de mão-de-obra, de conformidade com os contratos e a realidade fática, encontra arrimo legal.

#### DO CNAE

A autuação fiscal empreendida em razão de diferenças de contribuições para o Sat/Rat (financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho) pelo fato de a Recorrente ter declarado em GFIP de forma equivocada o campo CNAE — Classificação Nacional de Atividades Econômicas encontra-se na legalidade

#### DO GRUPO ECONÔMICO - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI 8.212-1991

Configura grupo econômico 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 solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas (CLT) e "as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes da lei."

#### INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI

O Regimento Interno do CARF, artigo 62, veda expressamente aos membros das turmas de julgamento do afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

#### MATÉRIA NÃO COMBATIDA

Matéria não combatida na peça recursão, em não sendo matéria de ordem pública, como é o caso da multa, não merece avaliação.

No caso em tela a multa não anatematizada no Recurso Voluntário, razão pela qual deverá ser mantida, conforme resolveu a instância '*a quo*'

#### MULTA REDUZIDA

As contribuições sociais previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso, aplicando-se o disposto na nova redação dada ao artigo 35, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 61 da Lei 9.430/1996, se mais favorável ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado I) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento na questão do auxílio saúde, nos termos do voto do Relator; b) em dar provimento ao recurso na questão do auxílio alimentação, nos termos do voto do Relator; c) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a); II) Por maioria de votos: a) em negar provimento ao recurso, na questão do prêmio frequência, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes e Damiano Cordeiro de Moraes, que votaram em dar provimento ao recurso nesta questão; b) em negar provimento ao recurso, na questão dos pagamentos extras, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes e Damiano Cordeiro de Moraes, que votaram em dar provimento ao recurso nesta questão; III) Por voto de qualidade: a) em dar provimento ao recurso, na questão da não integração ao Salário de Contribuição das verbas de comissão, pessoas físicas e jurídicas, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros, Mauro José Silva e Wilson Antonio de Souza Correa, que negavam provimento ao recurso nesta questão; b) em manter a aplicação da multa, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva e Damiano Cordeiro de Moraes, que votaram em retificar a multa aplicada. Redator: Damiano Cordeiro de Moraes.

*(Assinado digitalmente)*  
Marcelo Oliveira - Presidente.

*(Assinado digitalmente)*  
Wilson Antônio de Souza Correa - Relator.

*(Assinado digitalmente)*  
Damiano Cordeiro de Moraes - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Oliveira, Wilson Antônio de Souza Correa, Bernadete de Oliveira Barros, Mauro José Silva, Damiano Cordeiro de Moraes e Leonardo Henrique Pires Lopes

## Relatório

Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD sob numeração acima, autuada face a contribuições devidas: à Seguridade Social, correspondente à parte da empresa e a dos segurados empregados; ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho — GILRAT—; e as destinadas a outras entidades e fundos: Salário-Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE.

Foi consolidada a notificação em 01 de dezembro de 2007, referente ao período de outubro de 2005 à junho de 2007.

O Relatório Fiscal informa que a Recorrente possui débitos de contribuição à Previdência Social decorrentes de:

- 1) salário indireto plano saúde;
- 2) salário indireto alimentação;
- 3) prêmio freqüência;
- 4) pagamentos extras
- 5) comissões de vendas, e;
- 6) declaração da Classificação Nacional de Atividades Econômicas — CNAE.

Por solidariedade por pertencerem ao mesmo grupo econômico também foram notificadas as seguintes empresas: **ECAP** - Empresa Catarinense De Administ E Particip Ltda; : **INPLAC** - Industria De Plasticos S.A.; **SANTINHO EMPREENDIMENTOS TURÍSTICOS S.A.**; **COSTÃO GOLF LTDA.**; **COSTÃO ADMINISTRAÇÃO** e Negócios Imobiliários Ltda.; **COSTÃO VILLE** - Empreendimentos Imobiliários S.A; **PREFERENCE** - Serv De Adm De Cond e Hotelaria Ltda.; **CONDOMÍNIO DO COMPLEXO TURÍSTICO COSTÃO DO SANTINHO.**

Notificada, apresentou impugnação a Recorrente **COSTÃO DO SANTINHO TURISMO E LAZER LTDA.**, refutando a existência de todos os fatos geradores contidos no Relatório Fiscal e ao final requereu que a DRJ julgasse procedente a mesma, declarando a insubsistência da NFLD em questão.

As demais Recorrentes apresentaram impugnação no sentido de que a solidariedade prevista no art. 124, do CTN, é solidariedade de direito, que tem validade e eficácia apenas quando a lei que a estabelecer for interpretada de acordo com a Constituição e próprio CTN, não tendo qualquer valor jurídico as disposições de leis ordinárias, como a Lei nº 8.212/1991, que indevidamente pretendam alargar as responsabilidades de sócios e dirigentes das pessoas jurídicas. E juntam Jurisprudência neste sentido.

O Condomínio do Costão do Santinho, além dos pontos apresentados pelas outras empresas, alega que se trata de pessoa jurídica sem finalidade lucrativa, formada por condôminos proprietários de frações ideais de condomínio, nos termos do Código Civil e da legislação específica, não detendo capacidade jurídica para formar grupo econômico.

Todavia, em que pese o esforço empreendido pelas Recorrentes em suas respectivas peças impugnativas a DRJ julgou procedente o crédito tributário lançado.

Em 29 de julho de 2009 foram intimadas e em 26 de agosto apresentaram o presente Recurso o Voluntário, tempestivos portanto, defendendo as mesmas questões com as mesmas teses, cujas passamos analisar para julgar.

Eis a síntese do necessário.

## Voto Vencido

Conselheiro Wilson Antônio de Souza Correa, Relator

Os recursos aviados são tempestivos e respeitam as regras processuais, razão pela qual merecem ser recepcionados, passando a análise dos fatos e das razões jurídicas recursais.

Antes porém, mister se diga que, em que pese figurar no pólo passivo várias Recorrentes, é possível analisar e julgar todos os recursos conjuntamente, abrangendo todos os quesitos levantados, o que passo a fazer nas seguintes rubricas:

### DO SALÁRIO INDIRETO - PLANO DE SAÚDE

A primeira Recorrente anatematiza a decisão 'a quo' da incidência das contribuições sociais sobre os valores pagos a título de plano de saúde para empregados e seus dependentes, alegando não haver previsão legal impeditiva à extensão do benefício aos dependentes dos empregados da Empresa, bem como que a expressão contida no art. 28, § 9º, "q", da Lei nº 8.212/91, "desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes", não objetiva impedir a gestão do convênio por entidade classista. Alega, também, não se tratar de salário indireto, pois o benefício concedido mediante desconto não configura salário in natura, conforme várias decisões dos Tribunais do Trabalho, que colacionou.

Reza o artigo 28, §9º da Lei 8.212/91:

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

*§9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº9.528, de 10.12.97)*

...

*q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa: (Incluído pela Lei nº9.528, de 10.12.97)*

A razão de a Fiscalização ter autuado no quesito acima as Recorrentes é pelo simples fato de que, dos contratos juntados, percebe-se que nenhuma das Recorrentes possuem convênio com as empresas de assistência médica-hospitalar e outras similares, uma vez que, quando há convênio, quem figura como contratante é a ARESC - Associação Recreativa dos Empregados do Costão do Santinho.

Por esta razão a pretensão da Recorrente não acode a legislação, uma vez que só dera ao plano de assistência médica quem for associada à ARESC. Além do mais, está claro nos autos que empregados em contrato de experiência não pode associar-se.

E, quanto a alegação de decadência do período de 01/99 a 11/2002, melhor sorte não há do que a improcedência, já que as competências lançadas na presente notificação referem-se aos meses de 10/2005 a 06/2007, conforme Relatório Fiscal.

Desta forma, acertada a autuação fiscal.

#### DO PAT – PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO AO TRABALHADOR

Penso não ser apropriada a forma com que a administração Pública trata o empresariado com relação ao PAT.

É que as formalidades que prendem o empresariado em inscrição e não inscrição, renovação de certo período, noutra período a desnecessária renovação, no meu modesto pensar é um desrespeito do Estado para com aqueles e, *'permissa venia'*, chega a raia de afrontar até mesmo o princípio da legalidade. Isto, porque o que é legal dentro de pouco tempo passa ser ilegal, haja vista que a própria administração pública mudou a regra em diversas fase da existência do PAT, não informando devidamente os empregadores.

A desordem e o desmando na administração pública causa ingerência ao empresariado, que se vê à mercê desta balbúrdia, perdendo mercado à concorrência, sendo execrado na Justiça do Trabalho e ainda tendo que pagar multas exorbitantes quando não acode a determinação de recadastramento.

No caso em tela, apesar de não ter ocorrido inscrição no PAT, as necessidades estatuídas pela lei vigente, ou seja, o seu objeto foi alcançado, que é alimentar o trabalhador.

Seja como for, mesmo não acudindo a determinação de cadastramento a Recorrente continuou a executar o Programa de Alimentação ao Trabalhador, razão pela qual tenho que entendeu a fiscalização haver necessidade de cumprir formalidades, independente de se saber se o programa vinha sendo executado ou não. Mas, como ficou evidenciado nos autos, a Recorrente realizava o programa quando foi autuada, injustamente.

E neste sentido, o conspícuo Superior Tribunal de Justiça, por diversas vezes tem se manifestado, acolhendo a tese de que o Programa tem que atender as suas finalidades, independente de ter acudido suas formalidades. *'In verbis'*:

*RECURSO ESPECIAL 1.051.294/PR - 2008/0087373-0*

*Ministra ELIANA CALMON*

T2 - SEGUNDA TURMA – 10/02/2009

**EMENTA**

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - SALÁRIO IN NATURA - DESNECESSIDADE DE **INSCRIÇÃO** NO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR-PAT - **NÃO-INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.**

**1. Quando o pagamento é efetuado in natura, ou seja, o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, com o objetivo de proporcionar o aumento da produtividade e eficiência funcionais, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, sendo irrelevante se a empresa está ou não inscrita no Programa de Alimentação ao Trabalhador - PAT.**

2. Recurso especial não provido.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça "A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)." Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins, Herman Benjamin e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra Relatora.

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.119.787 - SP (2009/0112976-2)

**EMENTA**

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. FGTS. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. **NÃO INCIDÊNCIA.PRECEDENTES.**

1 O pagamento do auxílio-alimentação in natura, ou seja, quando a alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, razão pela qual não integra as contribuições para o FGTS. Precedentes REsp 827.832/RS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/11/2007, DJ10/12/2007 p. 298; AgRg no REsp 685.409/PR, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/06/2006, DJ 24/08/2006 p. 102; REsp 719.714/PR, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/04/2006, DJ 24/04/2006 p. 367; REsp 659.859/MG, PRIMEIRA TURMA, julgado em 14/03/2006, DJ 27/03/2006 p. 171.

2. Ad argumentandum tantum, esta Corte adota o posicionamento no sentido de que a referida

*contribuição, in casu, não incide, esteja, ou não, o empregador, inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.*

### *3. Agravo Regimental desprovido*

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. FGTS. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA.*

*1. A jurisprudência desta Corte é pacífica no sentido de que o pagamento do auxílio-alimentação in natura, ou seja, quando a alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Pela mesma razão, não integra a base de cálculo das contribuições para o FGTS.*

### *2. Recurso especial desprovido.*

*(REsp 827.832/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/11/2007, DJ 10/12/2007 p. 298)*

Assim, coaduno o meu modesto pensar com o Superior Tribunal de Justiça, onde mais vale atender a finalidade do Programa de Alimentação do Trabalhador, ou seja, alimentar o trabalhador, do que cumprir as formalidades.

Isto posto, acolho os fortes argumentos da Recorrente, para julgar que ela estava, ainda que precariamente, inscrita no PAT, portanto não deve incidir contribuição previdenciária.

### PRÊMIO FREQUÊNCIA

Diz a Fiscalização que a Recorrente e as demais que pertencem ao Grupo Econômico, contemplam com salário-utilidade os trabalhadores que são assíduos ao serviço, normatizando dentro delas que tem direito de receber aquele funcionário *'que inicia suas atividades no dia 01 do mês e não tem faltas no período de 21 a 20'*.

Diz ainda que o prêmio se dá por meio de produtos -que integram uma cesta básica e um kit higiene. Há o desconto de R\$ 3,11 (três reais e onze centavos) para a cesta básica e de R\$ 1,03 (um real e três centavos) para o kit higiene para os empregados que os recebem, descontados no contra-cheque.

Então, forçoso reconhecer que trata-se de salário *'in natura'*, porque, em que pese haver distribuição de cestas básicas, com respectivo pagamento, mas dela só terá direito quem atingir o determinado pela empresa, o que configura a natureza salarial das cestas básicas e kits higiene distribuídas como incentivo a frequência.

Portanto as Recorrentes não têm razão neste quesito, por que não deixa de ser um prêmio o recebimento da cesta básica, e como tal, filio-me ao parecer abaixo, além da legislação que é cristalina ao tratar do assunto:

*Parecer/CJ/MPAS/Nº 1797, aprovado em 21/06/1999*

*EMENTA .DIREITO PREVIDENCIÁRIO E DO TRABALHO. PRÊMIO DE PRODUÇÃO. 1. Os prêmios terão natureza salarial e integrarão o salário-de-contribuição, desde que remunerem um trabalho executado e sejam pagos aos empregados que cumprirem a condição estipulada.*

....

*A - CONCEITO E FUNDAMENTO. Não esteio previstos em nossa lei,mas são encontrados como forma de pagamento de empregados.Prêmio é um salário vinculado a fatores de ordem pessoal do trabalhador, como a produção, a eficiência etc. Não pode ser forma única de pagamento.*

*A natureza jurídica salarial do prêmio não sofre, praticamente, contestações. É uma forma de salário vinculado a um fator de ordem pessoal do empregado ou geral de muitos empregados, via de regra, a sua produção. Dai se falar, também, em salário por produção.Caracteriza-se, também, pelo seu aspecto condicional. Uma vez verificada a condição de que resulta, deve ser pago*

*B - DIFERENÇA DE OUTRAS FIGURAS. O prêmio não se confunde com a participação nos lucros, uma vez que sua causa não é a percepção de lucros pela empresa, mas o cumprimento, pelo empregado, de uma condição preestabelecida (ex.: uma determinada produção).*

*Nem com a gratificação, cujas causas dependem mais de fatos ou acontecimentos objetivos e externos à vontade do empregado, enquanto o prêmio está diretamente ligado ao esforço, ao rendimento do empregado.*

*Também não é confundível com comissões, porque estas têm por base um negócio fechado através do empregado, enquanto o prêmio tem como causa um aumento de produção ou de eficiência. Em outras palavras, as comissões pendem para o setor comercial, e os prêmios, para o setor industrial.*

*C - CLASSIFICAÇÃO. Há diversas modalidades de prêmios criadas pelas necessidades do processo de produção.*

*São mais difundidos os prêmios de produção, instituídos para que o empregado se anime a produzir mais e pagos sempre que o trabalhador, individual ou coletivamente, atingir um limite fixado pelo empregador; o prêmio de assiduidade, pago ao*

*empregado que não falta ao serviço mais que o número de dias por mês que a empresa determinar; e o prêmio de zelo, pago ao empregado que não danifica os bens da empresa, em especial ao motorista da empresa de ônibus que não der causa a colisão do veículo durante o mês.*

*Diante da natureza jurídica salarial os prêmios: a) integram a remuneração-base para recolhimento do depósitos do Fundo de Garantia do tempo de Serviço, de contribuições previdenciárias, cálculo de indenização, 13º salário, repouso remunerado, férias etc.; b) não podem ser suprimidos unilateralmente; c) não podem ser absorvidos pelo salário, salvo concordância do empregado e desde que não o prejudique; d) se não verificada a condição que os causa, não são exigíveis pelo empregado; e) obedecem ao critério de médias, para o cômputo da remuneração; f) por serem aleatórios, como a participação nos lucros e as gratificações de balanço, não podem ser admitidos como forma única de salário, pressupondo sempre a existência, ao seu lado, de um salário fixo, garantido e invariável para a subsistência do trabalhador.*

Art. 28, § 90, alínea "e" da Lei 8.212/91, prescreve o rol de verbas que não devem integrar o salário de contribuição.

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

*....*

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

*....*

*e) as importâncias:*

*...*

*7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;*

Portanto, o prêmio integra o salário-contribuição.

#### PAGAMENTOS EXTRAS

Para o pagamento extra a peça recursiva tem como tese de defesa a alegação da decadência, pois segundo ela o fato gerador ocorreu em 1999 a 2001, mas a fiscalização autuou de outubro de 2005 à julho de 2007.

Portanto não assiste razão a Recorrente, neste quesito.

## COMISSÃO DE VENDAS

Referente as COMISSÕES DE VENDAS, novamente equivocou-se as Recorrentes, pois afirma que o período autuado é de janeiro de 1999 a janeiro de 2004. Mas, em verdade o período de autuação é 10/2005 a 09/2006 e 11/2006 a 04/2007.

Por outro lado, a defesa alega que não houve pagamento de comissões de vendas, mas não apresenta qualquer prova, que é ônus seu.

De formas que, também neste quesito não assiste razão a Recorrente.

DA INDEVIDA ALEGAÇÃO DE CONSIDERAÇÃO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO DOS FUNCIONÁRIOS DAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS E DA DESCONSIDERAÇÃO DOS CONTRATOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS APRESENTADOS.

Alegou-se que a fiscalização para substanciar a autuação considerou o vínculo empregatício dos funcionários das prestadoras de serviços com a contratante. Neste diapasão, diz que a fiscalização não tem poderes para fazer tal relação empregatícia.

Todavia, não foi esta a base para autuação, pois, ao contrário do que alega, a fiscalização não considerou o vínculo, já que, com fulcro na legislação acima, foi considera a cessão de mão-de-obra, de conformidade com os contratos e a realidade fática.

As Recorrentes em momento algum alegaram que não havia vínculo contratual entre a tomadora e as prestadoras de serviços. Ao contrário, reconhecem a existência dos contratos. E, estes contratos é que foram considerados pela fiscalização para autuação, porque enquadram-se nas obrigações de lei.

O artigo 143 da Instrução Normativa n 3 é clara na definição do que seja ceder mão de obra, 'in verbis':

*143. Cessão de mão-de-obra é a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei n° 6.019, de 1974.*

*§1 Dependências de terceiros são aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços.*

*§2° Serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou não a sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores.*

§3º *Por colocação à disposição da empresa contratante entende-se a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato.*

*Art. 145. Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, observado o disposto no art. 176, os serviços de:*

(-)

*VII - hotelaria, que concorram para o atendimento ao hóspede em hotel, pousada, paciente em hospital, clínica ou em outros estabelecimentos do gênero;*

*Parágrafo único. A pormenorização das tarefas compreendidas em cada um dos serviços, constantes nos incisos dos arts. 145 e 146, é exemplificativa.*

*Art. 149. Os valores de materiais ou de equipamentos, próprios ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, fornecidos pela contratada, discriminados no contrato e na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, não integram a base de cálculo da retenção, desde que comprovados.*

*§1º O valor do material fornecido ao contratante ou o de locação de equipamento de terceiros, utilizado na execução do serviço, não poderá ser superior ao valor de aquisição ou de locação para fins de apuração da base de cálculo da retenção.*

*§2º Para os fins do §1º, a contratada manterá em seu poder, para apresentar à fiscalização da SRP, os documentos fiscais de aquisição do material ou o contrato de locação de equipamentos, conforme o caso, relativos ao material ou equipamentos cujos valores foram discriminados na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços.*

*§3 Considera-se discriminação no contrato os valores nele consignados, relativos ao material ou equipamentos, ou os previstos em planilha à parte, desde que esta seja parte integrante do contrato mediante cláusula nele expressa.*

*Art. 150. Os valores de materiais ou de equipamentos, próprios ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, cujo fornecimento esteja previsto em contrato, sem a respectiva discriminação de valores, desde que discriminados na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, não integram a base de cálculo da retenção, devendo o valor desta corresponder no mínimo a: (Mt dada pela IN nº 20, de 11.01.07)*

*I - cinquenta por cento do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços;*

*II - trinta por cento do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços para os serviços de transporte passageiros, cujas despesas de combustível e de manutenção dos veículos corram por conta da contratada;*

*III - sessenta e cinco por cento quando se referir à limpeza hospitalar e oitenta por cento quando se referir aos demais tipos de limpezas, do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços.*

Diante de toda a documentação colacionada nos autos, cujos quais serviram de espeque à fiscalização, que, considerando os dispositivos legais acima mencionados, depreende-se da regularidade da responsabilidade tributária imposta e atribuída ao contratante de serviços quando os serviços contratados, arrolados no § 2º do artigo 219 do RPS.

Ainda há de salientar que a fiscalização em momento algum considerou vínculo empregatício de funcionários da contratante com a contratada. Ao contrário, ficou bem claro que a relação contratual de prestação de serviços existentes entre as empresas foi o fato gerador da incidência da retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/91, lançada na notificação.

Por tudo isto julgo que o lançamento das contribuições foi feito de acordo com as normas vigentes, sendo os serviços prestados enquadrados no inciso IX do § 2º do art. 219 do RPS.

#### DO CNAE

A autuação fiscal foi empreendida em razão de diferenças de contribuições para o Sat/Rat (financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho) pelo fato de a Recorrente ter declarado em GFIP de forma equivocada o campo CNAE — Classificação Nacional de Atividades Econômicas.

O fato é que a Recorrente enquadrou-se como empresa de exploração de atividades de agências de viagens (CNAE 63.30-4 - até 06/2007; e CNAE FISCAL 79.11-2/00, a partir de 07/2007), com grau de risco 1, alíquota 1%, quando o enquadramento correto, em razão da atividade preponderante, seria no CNAE 55.11-5 — estabelecimentos hoteleiros com restaurantes — até 06/2007, grau de risco 2, alíquota 2%; e no CNAE FISCAL 56.11-2/01 — restaurantes e similares — a partir de 07/2007, grau de risco 1 — alíquota 1%.

Mas, apesar da anomalia acima apontada a Recorrente não contesta o enquadramento efetuado pela fiscalização, nem as diferenças lançadas, insurgindo-se tão somente quanto a cobrança de valores apurados da referida diferença de CNAE no período de 01/99 a 11/2002, em razão da decadência quinquenal.

Considerando que as competências lançadas na presente notificação, referente as diferenças de alíquota RAT (Riscos Ambientais do Trabalho) compreendem somente os meses de 11/2006, 12/2006, 01/2007 e 02/2007, não procede a alegação da impugnante.

## DO GRUPO ECONÔMICO – INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI 8.212-1991

A fiscalização considerou que as empresas INPLAC — Indústria de Plásticos S.A, Santinho Empreendimentos Turísticos S.A, Costão Golf Ltda, Costão Adm. e Negócios Imobiliários Ltda, Costão Ville — Empreendimentos Imobiliários S.A, Costão do Santinho Turismo e Lazer Ltda , Condomínio do Costão do Santinho e ECAP — Empresa Catarinense de Administração e Participação Ltda, a responsabilidade solidária pelo crédito exigido, com fulcro no estabelecido no inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212/91, segundo o que *"as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei."* (grifouse).

As mencionadas empresas, em fase de impugnação, assim como em peça recursiva separadas mas com o mesmo teor, contestam conjuntamente a caracterização do grupo econômico de fato, alegando que a solidariedade prevista no art. 124, do CTN, é solidariedade de direito, que tem validade e eficácia apenas quando a lei que a estabelecer for interpretada de acordo com a constituição e o próprio CTN, não tendo qualquer valor jurídico as disposições de leis ordinárias, como a Lei nº 8.212/91, que indevidamente pretendam alargar as responsabilidades de sócios e dirigentes das pessoas jurídicas.

Já o Recorrente Condomínio do Complexo Turístico do Costão do Santinho, tanto na impugnação como no presente Recurso, além desta questão, alega que é pessoa jurídica sem finalidade lucrativa, formada por condôminos proprietários de frações ideais de condomínio, nos termos do Código Civil e da legislação específica, não detendo capacidade jurídica para formar grupo econômico.

Em primeiro lugar temos que o argumento de que a Lei nº 8.212/91 estendeu erroneamente as responsabilidades de sócios e dirigentes das pessoas jurídica ultrapassa a competência deste Colegiado.

É que esta Corte administrativa, como todas as demais, inclusive judicial, exceto o Supremo Tribunal Federal, não têm competência para distribuir, analisar e julgar processos e ou matérias que tratam de inconstitucionalidade de lei.

Deve-se ater o Recorrente ao entendimento anotado no Parecer CJ 771/97 que: **“O guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional, o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei porque o seu destinatário entende ser inconstitucional quando não há manifestação definitiva do STF a respeito”**.

De forma que, ainda que seja uma vírgula mal distribuída num parágrafo da lei anatematizada pelo Recorrente, o caminho a postular inconstitucionalidade e perquirir direitos é o Pretório Excelsior, e não esta via.

Mais ainda, há de destacar que a atividade administrativa encontra-se com vínculo ao que determina a lei, como dito por muitos, ‘as ações do gestor público é escravizada pela lei’.

Neste sentido, peço vênia para juntar escólio do perleúdo jurista Alexandre de Moraes (curso de direito constitucional, 17ª ed. São Paulo. Editora Atlas 2004.314) colaciona valorosa lição:

*O tradicional princípio da legalidade, previsto no art. 5º, II, da CF, aplica-se normalmente na administração pública, porém de forma mais rigorosa e especial, pois o administrador público somente poderá fazer o que estiver expressamente autorizado em lei e nas demais espécies normativas, inexistindo, pois, incidência de vontade subjetiva. Esse princípio coaduna-se com a própria função administrativa, de executor do direito, que atua sem finalidade própria, mas sem em respeito à finalidade imposta pela lei, e com a necessidade de preservar-se a ordem jurídica”*

E, de mais a mais, observa-se que o o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria 256, de 22/06/2009, veda aos Conselheiros de Contribuintes afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme disposto em seu art. 62.

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

Assim, por não estar na competência deste Julgador, não posso apreciar a referida matéria.

E referente a formação do grupo econômico considerado pela fiscalização, tenho que ele (grupo econômico) pode ser de direito, quando é formalmente constituído nos moldes do art. 265, da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro, de 1976; ou pode se configurar em grupo de fato, como nas situações em que, apesar de não ser dotado de formalização legal, se constitui de empresas interligadas entre si e controladas direta ou indiretamente pelo mesmo grupo de pessoas.

No âmbito previdenciário, a Lei nº 8.212/91, ao tratar do grupo econômico, prevê a responsabilidade solidária entre as empresas que o compõem, ‘*ex vi*’ artigo 30:

*Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº8.620, de 5.1.93)*

....

*IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;*

No dispositivo legal acima não se observa a expressão ‘Grupo Econômico’, que, no direito tributário, segundo o Código Tributário Nacional, para definir conceitos, permite-se analogia, quanto dos princípios de direito privado, nos termos dos artigos 108, I e 109.

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I- a analogia;

...

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Desta forma, no momento em que a Lei nº 8.212/91 menciona grupo econômico de qualquer natureza, necessariamente, não está contemplando apenas os grupos formalmente constituídos nos moldes do art. 265, da Lei nº 6.404/76, mas também os grupos de fato.

Portanto é de se aplicar na Lei 8.212 de 1991 o conceito previsto no art. 3º, § 2º da Consolidação das Leis do Trabalho, que não condiciona a consideração de grupo a existência de convenções formais nesse sentido, bastando que as empresas estejam sob a mesma direção, controle ou administração:

*Art. 2º...*

*§ 2º - Sempre que unia 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.*

E, reforçando a legislação acima temos ainda a IN - Instrução Normativa da Secretaria da Receita Previdenciária (SRP) nº 03, de 14 de julho de 2005, ratifica esse entendimento em seu art. 748:

*Art. 748. Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.*

No presente caso, com base no que foi exposto no Relatório Fiscal, corroborado pelos contratos sociais e alterações posteriores, estatutos e atas de assembléias, bem como o organograma de fls. 22, verifica-se que a ECAP detém 98,05 % de participação na Inplac; 99,9% na Santinho Empreendimentos Turísticos S.A; 99,9% na Costão Golf Ltda.; 60% na Costão Adm. e Negócios Imobiliários Ltda.; 99,9% na Costdo Ville — Empreendimentos Imobiliários S.A; 54,43% na Preference — Serviços de Administração de Condomínio e Hotelaria Ltda., sendo que a Inplac detém o restante; 4,17% na Costdo do Santinho Turismo e Lazer Ltda., que é controlada pela Santinho Empreendimentos Turísticos S.A.

Vê-se portanto que configurado está a formação do grupo econômico.

Assim, evidenciando-se a existência do grupo econômico, as empresas que o compõem ficam sujeitas aos efeitos jurídicos dessa relação, como a responsabilidade tributária solidária, que está expressamente prevista na Lei nº 8.212/91, de acordo com a autorização do CTN, conforme abaixo:

*CTN:*

*Art. 124. Silo solidariamente obrigadas:*

*I as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

*II - as pessoas expressamente designadas por lei.*

*Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.*

***Lei nº8.212/91:***

*Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº8.620, de 5.1.93)*

...

*IX as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;*

Desta forma tenho que não há dúvida da formação do grupo econômico e, assim, correta a fiscalização de caracterizar a existência de um grupo econômico de fato formado pelas empresas ECAP — Empresa Catarinense de Administração e Participação Ltda, INPLAC — Indústria de Plásticos S.A, Santinho Empreendimentos Turísticos S.A, Costão Golf Ltda., Costdo Adm. e Negócios Imobiliários Ltda., Costdo Ville — Empreendimentos Imobiliários S.A, Preference — Serviços de Administração de Condomínio e Hotelaria Ltda. e Costão do Santinho Turismo e Lazer Ltda.

Todavia, o Condomínio Costão do Santinho, incluído indevidamente como responsável solidário em razão de ser administrado pela empresa Preference — Serviços de Administração de Condomínio e Hotelaria Ltda., tenho que não restou configurada sua participação no grupo econômico, sobretudo porque não tem personalidade jurídica própria e não possui atividade econômica.

Finalmente, com todo respeito as peças recursivas, mas a Jurisprudência juntada não diz respeito ao assunto tratado que é a configuração de grupo econômico e não de responsabilidade de sócios em execução fiscal, conforme trata aquela interpretação.

#### **MATÉRIAS NÃO RECORRIDAS.**

Urge tratar das matérias não suscitadas em sua defesa, cujas quais penso não constituir matéria de ordem pública, já que estas normas (ordem pública) são aquelas de aplicação imperativa que visam diretamente a tutela de interesses da sociedade, o que não é o caso.

Neste diapasão tenho que a 'Ordem Pública' significa dizer do desejo social de justiça, assim caracterizado porque há de se resguardar os valores fundamentais e essenciais, para construção de um ordenamento jurídico 'JUSTO', tutelando o estado democrático de direito.

Por outro lado, julgar matéria não questionada e que não trate do interesse público é decisão extra petita, como são os casos da aplicação de multas não anatematizadas pelos recorrentes, e que antes tinham o meu pronunciamento, independente de se objurgada em peça recursiva ou não, mas que amadureço pela razão acima, haja vista não considerar a multa matéria de ordem pública.

Evoluo meu voto no sentido de que matéria não recorrida é matéria atingida pela instituição do trânsito em julgado, mesmo as matérias de ordem pública não pré-questionadas, porque, em não sendo pré-questionadas há limite para cognição.

A multa, antes pensava este singelo julgador, se tratar de matéria de ordem pública, e como tal não estavam sujeitas à preclusão, podendo ser alegadas e julgadas em qualquer momento do tramitar processual, influenciando decisiva e imperativamente na formação da coisa julgada.

Mas, restava-me, para um julgar percuciente, a definição do que seja matéria de ordem pública.

Das pesquisas realizadas para definir o que seja 'matéria de ordem pública', parece-nos que a mais completa seja a de Fábio Ramazzini Becha, que peço vênia para transcrevê-la:

*“.. Matéria de Ordem Pública trata-se de conceito indeterminado, a dificuldade de interpretação é maior do que nos conceitos legais determinados. ..*

Prossegue:

*“... A ordem pública enquanto conceito indeterminado, caracterizado pela falta de precisão e ausência de determinismo em seu conteúdo, mas que apresenta ampla generalidade e abstração, põe-se no sistema como inequívoco princípio geral, cuja aplicabilidade manifesta-se nas mais variadas ramificações das ciências em geral, notadamente no direito, preservado, todavia, o sentido genuinamente concebido. A indeterminação do conteúdo da expressão faz com que a função do intérprete assumam um papel significativo no ajuste do termo. Considerando o sistema vigente como um sistema aberto de normas, que se assenta fundamentalmente em conceitos indeterminados, ao mesmo tempo em que se reconhece a necessidade de um esforço interpretativo muito mais árduo e acentuado, é*

*inegável que o processo de interpretação gera um resultado social mais aceitável e próximo da realidade contextualizada. Se, por um lado, a indeterminação do conceito sugere uma aparente insegurança jurídica em razão da maior liberdade de argumentação deferida ao intérprete, de outro lado é, pois, evidente, a eficiência e o perfeito ajuste à historicidade dos fatos considerada.*

*O fato de se estar diante de um conceito indeterminado não significa que o conteúdo da expressão “ordem pública” seja inatingível.(...)”*

(...)

*A ordem pública representa um anseio social de justiça, assim caracterizado por conta da preservação de valores fundamentais, proporcionando a construção de um ambiente e contexto absolutamente favoráveis ao pleno desenvolvimento humano.*

*Trata-se de instituto que tutela toda a vida orgânica do Estado, de tal forma que se mostram igualmente variadas as possibilidades de ofendê-la. As leis de ordem pública são aquelas que, em um Estado, estabelecem os princípios cuja manutenção se considera indispensável à organização da vida social, segundo os preceitos de direito.*

(...)

Para Andréia Lopes de Oliveira Ferreira matéria de ordem pública implica dizer que:

*“são questões de ordem pública aquelas em que o interesse protegido é do Estado e da sociedade e, via de regra, referem-se à existência e admissibilidade da ação e do processo. Trata-se de conceito vago, não podendo ser preenchido com uma definição” e cita Tércio Sampaio Ferraz, para quem “é como se o legislador convocasse o aplicador para configuração do sentido adequado”*

A princípio tem-se que matéria de ordem pública é aquela que diz respeito à sociedade como um todo, e dentro de um critério mais correto a sua identificação é feita através de se saber qual o regime legal que ela se encontra, ou seja, quando a lei diz.

É bem verdade e o difícil é que nem sempre a lei diz se determinada matéria é ou não de ordem pública, e, neste caso, para resolver a questão, urge que a concretização e a delimitação do conteúdo da ordem pública constitui tarefa exclusiva das Cortes Nacionais.

Todavia, elas mesmas (Cortes Superiores) não definiram com exatidão o que vem ser matéria de ordem pública, e tão pouco se a multa quando não recorrida deve ou não ser decidido por ser matéria imperiosa de julgamento, tratando-se de interesse geral.

E mais, mesmo quando a matéria é de ordem pública e não pré-questionada, o STJ vem reiteradamente decidindo que, reconhecidamente matérias de ordem pública, quando não analisada em instâncias inferiores e tão pouco pré-questionadas, não devem ser analisadas naquela Corte. 'Ex vi' Acórdão abaixo:

*AgRg no REsp 1203549 / ES  
AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO  
ESPECIAL 2010/0119540-7*

*Relator Ministro CESAR ASFOR ROCHA  
(1098)*

*T2 - SEGUNDA TURMA*

*Data de Julgamento 03/05/2012*

*DJe 28/05/2012*

*Ementa*

*AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO  
ESPECIAL. SUSPENSÃO DE  
LIMINARINDEFERIDA.  
PREQUESTIONAMENTO. QUESTÕES DE  
ORDEM PÚBLICA.- A jurisprudência do  
STJ é firme no sentido de que, na instância  
especial, é vedado o exame de questão não  
debatida na origem, carente de pré-  
questionamento, ainda que se trate  
eventualmente de matéria de ordem  
pública. Agravo regimental improvido.*

*Acórdão*

*Vistos, relatados e discutidos os autos em que  
são partes as acima indicadas, acordam os  
Ministros da Segunda Turma do Superior  
Tribunal de Justiça, na conformidade dos  
votos e das notas taquigráficas a seguir,  
prosseguindo-se no julgamento, após o voto-  
vista do Sr. Ministro Mauro Campbell  
Marques, acompanhando o Sr. Ministro  
Cesar Asfor Rocha, por unanimidade, negar  
provimento ao agravo regimental, nos termos  
do voto do Sr. Ministro-Relator. Os Srs.  
Ministros Castro Meira, Humberto Martins,  
Herman Benjamin e Mauro Campbell  
Marques (voto-vista) votaram com o Sr.  
Ministro Relator.*

Assim, tenho que a multa não é matéria de ordem pública porque, como dito por Fábio Rmanssini Bechara, ela não 'representa um anseio social de

justiça, assim caracterizado por conta da preservação de valores fundamentais, proporcionando a construção de um ambiente e contexto absolutamente favoráveis ao pleno desenvolvimento humano’.

### CONCLUSÃO

Diante de todo exposto e de os Recursos aviados cumprirem as exigências processuais, deles conhecido, para julgar procedente tão somente o Recurso proposto pelo CONDOMÍNIO COSTÃO DO SANTINHO, excluindo-lhe da lide, por não ter como configurar sua participação no grupo econômico, e, DAR PARCIAL PROVIMENTO aos Recursos das demais Recorrentes, tão somente para afastar da contribuição previdenciária a rubrica alimentação, mantendo os demais créditos tributários apurados, inclusive a multa, uma vez que esta não foi matéria anatematizada no presente remédio recursal.

É como voto,

*(Assinado digitalmente)*

Wilson Antônio de Souza Correa - Relator

### Voto Vencedor

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

#### DO AUXÍLIO SAÚDE

1. Acompanho o voto proferido pelo douto relator no que diz respeito à rubrica “auxílio saúde”, por entender que os valores pagos a título de plano de saúde para empregados e seus dependentes, não possuem caráter salarial.

2. É razoável que os empregados em contrato de experiência não possam associar-se ao plano, de maneira que este elemento não é suficiente para desclassificar o benefício assistencial.

#### DO AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO

3. No que tange ao pagamento efetuado a título de auxílio alimentação aos empregados, tenho votado sempre no sentido de que tal benefício é concedido com o objetivo único de proporcionar o aumento da produtividade e eficiência do trabalhador, ou seja, é concedido para dar sustentação a própria saúde do trabalhador. De maneira que não sofre a incidência da contribuição previdenciária, sendo, irrelevante se a empresa está ou não inscrita no chamado Programa de Alimentação ao Trabalhador - PAT.

#### DO PRÊMIO FREQUÊNCIA

4. A empresa pode conceder determinado prêmio a seus empregados, sem que tais valores possam ser compreendidos dentro do conceito de remuneração. Notadamente no caso ora analisado, em que a empresa fornecia produtos, que integravam uma cesta básica e um kit higiene. Além do mais, os valores considerados eram de pequena monta e tinha o propósito específico de combater o absenteísmo dentro dos quadros de funcionários da empresa.

5. Verifica-se ainda, conforme relato fiscal, que a cesta básica e o kit higiene eram disponibilizados a todos os empregados enquadrados nas regras básicas da empresa, sem que houvesse caráter de substituição de salário.

### DOS PAGAMENTOS EXTRAS

6. Neste ponto, deixo de lado a tese de decadência do débito levantada pela recorrente para adentrar no mérito da rubrica. Entendo que o levantamento, na forma em que o auditor fiscal realizou o lançamento fiscal, não encontra guarida nas determinações do art. 142 do CTN, restando ausente a exata determinação do fato gerador da obrigação tributária.

### DA NÃO INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO DAS VERBAS DE COMISSÃO (COMISSÕES DE VENDAS)

7. Diferentemente do relator, adoto voto no sentido de dar provimento ao recurso do contribuinte nesta parte. Primeiro, porque entendo que o relatório fiscal não determinou corretamente a matéria tributável, nos termos exigidos pelo art. 142, do CTN. Há dúvidas, por exemplo, se estariam incluídas no lançamento comissões pagas a pessoas jurídicas no relato fiscal, fato que colocaria abaixo o débito. Segundo, porque faltou detalhar no lançamento fiscal a forma de pagamento das comissões com o cotejamento da legislação previdenciária, ou seja, não basta dizer que as comissões de vendas estão dentro da base de cálculo de tributo, sob pena de prejudicar o direito de defesa do contribuinte.

### DA MULTA

8. Sobre a multa a ser aplicada, importa que seja apreciada de ofício, por tratar-se de questão de ordem pública. Assim, em respeito ao art. 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao contribuinte. No caso em apreço, esse cotejo deve ser promovido em virtude das alterações trazidas pela Lei 11.941/2009 ao art. 35 da Lei 8.212/1991, que instituiu mudanças à penalidade cominada pela conduta da Recorrente à época dos fatos geradores.

9. Em sendo, identificando o Fisco benefício ao contribuinte na penalidade nova, essa deve retroagir em seus efeitos, conforme ocorre com a nova redação dada ao art. 35 da Lei 8.212/1991 que assim dispõe:

*“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.”*

35. E o supracitado art. 61, da Lei nº 9.430/96, por sua vez, assevera que:

*“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.*

*(...)*

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

10. Ao confrontar-se a penalidade retratada na redação original do art. 35 da Lei 8.212/1991 com a que ora dispõe o referido dispositivo legal, vê-se que a primeira permitia que a multa atingisse o patamar de cem por cento, dado o estágio da cobrança do débito, ao passo que a nova limita a multa a vinte por cento.

11. Assim, diante da inafastável aplicação da alínea “c”, inciso II, art. 106, do CTN, conclui-se pela possibilidade de aplicação da multa prevista no art. 61 da Lei 9.430/1996, com a redação dada pela Lei 11.941/2009 ao art. 35 da Lei 8.212/1991, se for mais benéfica para o contribuinte.

### **DAS DEMAIS ALEGAÇÕES DA RECORRENTE**

12. Nos demais tópicos, acompanho as mesmas linhas do voto proferido pelo douto relator, eis que alinhavadas com escopo na legislação processual administrativa e previdenciária.

### **CONCLUSÃO**

13. Feitas estas considerações, dou provimento parcial ao recurso do contribuinte, nos termos acima alinhavados.

*(assinado digitalmente)*

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes