



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

**Processo n°** 12269.000389/2010-10  
**Recurso n°** 999.999 Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-001.489 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de julho de 2012  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** KUNZLER  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/11/2008 a 31/05/2009

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - IRREGULARIDADE NA LAVRATURA DO AIOP - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIAÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AJUDA DE CUSTO - MUDANÇA - INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

Integra o Salário-de-Contribuição a ajuda de custo paga sem os requisitos previstos no art. 28, § 9º, g, da Lei 8.212/1991.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVAS - REQUISITOS - INDEFERIMENTO.

Quanto à solicitação de produção de provas, verifica-se que o momento processual ocorre em sede de Impugnação, conforme arts. 15 e 16, Decreto

70.235/1972 e também nos arts. 55 e 56, Decreto 7574/2011 precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, com as exceções do art.16, § 4º, Decreto 70.235/1972.

Como o pedido de produção de prova documental não possui os requisitos previstos na legislação, considera-se não formulado.

#### PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - MULTA DE OFÍCIO - EXCLUSÃO

O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Se à época dos fatos geradores a multa de ofício não existia para o tributo em questão, ela deve ser excluída do lançamento.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso na questão da tributação da ajuda de custo. Vencidos os Conselheiros Ivacir Julio de Souza e Marcelo Magalhães Peixoto, que entenderam pela prevalência da convenção coletiva na isenção da tributação da ajuda de custo. E por maioria de votos, determinar a exclusão da multa de ofício da competência 11/2008. Vencido o relator, designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari.

Carlos Alberto Mees Stringari – Presidente e Relator Designado

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Maria Anselma Coscrato dos Santos e Ewan Teles Aguiar.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 104 a 120, interposto pela Recorrente – KUNZLER FILHO & CIA. LTDA. contra Acórdão nº 10-35.168 - 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Porto Alegre - RS, fls. 87 a 94, que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação principal, **Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.248.487-5**, às fls. 01, com valor consolidado de R\$ 42.627,75.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social, no período de 11/2008 a 05/2009, correspondentes a:

- contribuições patronais, inclusive as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - RAT, incidentes sobre a parcela paga a segurados empregados denominada "ajuda de custo";
- contribuição patronal incidente sobre valores pagos a segurados contribuintes individuais que prestaram serviço por intermédio da Cooperativa de Trabalho - Metropolitan-Côoperativa dos Trabalhadores Autônomos das Vilas da Região Metropolitana Ltda.;
- contribuição patronal incidente sobre a remuneração de segurados contribuintes individuais, cujos valores foram contabilizados na conta de passivo código 2203001001- Lyz Carlos Kunzler;
- contribuição patronal incidente sobre os valores pagos aos segurados contribuintes individuais Luiz Alberto Bohrer e Jalvi de Freitas Batista, aferidos indiretamente, já que não foram contabilizados.

O Relatório Fiscal, às fls. 17 a 21, informa os fatos geradores verificados durante a auditoria para a apuração da base de cálculo dos créditos previdenciários:

**5.1 Rubrica "Ajuda de Custo" - por força de convenção coletiva a empresa paga aos seus segurados empregados, remuneração denominada "Ajuda de Custo", expressa como 08 (oito) nas cláusulas econômicas das convenções coletivas de trabalho (transcrita a seguir, cláusula 08, convenção 2007). -Cláusula econômica: 08 AJUDA DE CUSTO. As empresas pagarão a todos os seus empregados, a partir de julho de 2007, R\$50,78**

(cinquenta reais e setenta e oito centavos) mensais, a título de ajuda de custo, não integrável ao salário, para qualquer efeito". Analisando a tabela de eventos da folha de pagamento, o resumo da folha e a guia da previdência social, verifica-se que a rubrica não integra a base de cálculo do INSS. Condições de pagamento, da rubrica "Ajuda de Custo" - paga/devida ou creditada a todos segurados empregados (exceto motoristas) em todos os meses em valor fixo e reajustável, nas mesmas épocas dos reajustes salariais, sem a intenção de ressarcir despesas ou de reembolsar gastos feitos pelos empregados. Portanto, a rubrica "ajuda de custo" se enquadra no conceito de salário de contribuição da previdência social, expresso no artigo 28, inciso I da Lei Nº 8.212/91, e integra a base de cálculo do INSS. Em anexo, planilha excel com os valores pagos individualmente bem como a base de incidência do INSS, por competência.

**5.2 Mão de obra fornecida por Cooperativa de Trabalho -** exame na conta de despesa "3101002003002 - serviços terceiros pessoa jurídica", contrato de fornecimento de serviços e notas fiscais de serviço, verificou-se a ocorrência de prestação de serviços a Kunzler Filho Cia Ltda, de contribuintes individuais (sócios cooperados), por intermédio, da Metropolitan-Cooperativa dos Trabalhadores Autônomos das Vilas da Região Metropolitana Ltda - CNPJ: 04.651.124/0001-98, no período 03/2005 a 05/2009, sem a correspondente informação dos valores na GFIP e a quitação da quota patronal a cargo da contratante. No documento "Relatório de Lançamentos" consta o número e o valor de cada nota fiscal de serviço emitida contra o sujeito passivo.

**5.3 Prestação de serviços de contribuintes individuais (autônomos)** - remuneração contabilizada-auditagem na contabilidade da empresa constatou pagamentos a contribuintes individuais, registrados em contas inapropriadas. O Livro Razão número 35 do exercício de 2005 indica que ela assumiu R\$1.005.191,15 (um milhão cinco mil cento e noventa e um reais e quinze centavos) de compromisso, a título de empréstimo para capital de giro. No razão 36 foi baixado a crédito da conta caixa e a débito da conta "2.02.01.01.0002-2-Empréstimos Capital de Giro" por conta de pagamento de empréstimo o total de R\$ 303.500,00 (trezentos e três mil e quinhentos reais), sem discriminar nos lançamentos os favorecidos. Em 2007, os lançamentos debitados na conta: "2.2.01.001.003 - Empréstimos Capital de Giro" e, creditados em Caixa ou Bancos, confirmam que o sujeito passivo baixou as importâncias a título de "pagamento de dívidas"; contabilização e histórico que não guardam nenhuma relação com o fato gerador efetivamente ocorrido, o qual corresponde à remuneração de contribuintes individuais. Para demonstrar o ocorrido, apresentamos extrato com alguns lançamentos referentes à conta -Empréstimos Capital de Giro

(...)

As contabilizações de 16/04,15/05 e 15/06 de 2007, relacionadas no quadro "Extrato de conta com alguns lançamentos - exercício 2007", informam "pagamentos de empréstimos a Jalvi", porém, de fato, conforme consta expressamente nos RPAs - Recibos de

*Pagamento a Autônomos, devidamente assinados pelo favorecido, correspondem à quitação por conta de prestação de serviços de logística. Também, os valores de R\$2.500,00 (dois mil e quinhentos reais), registrados em 05/07/2007, 20/07/2007, 06/09/2007 e 21/09/2007, contabilizados a título de "pagamento de empréstimo", efetivamente, correspondem à remuneração contabilizada que foi paga ao Sr. Luiz Alberto Bohrer, respectivamente, a primeira e segunda, parcelas remuneratórias de cada mês. Além dos segurados Jalvi de Freitas Batista e Luiz Alberto Bohrer existem outros trabalhadores citados nominalmente na contabilidade como: Roberta Boff, Janete Samurio, Mônica Ribeiro da Silva, Fernando Possoli, Alexandre André Dalpiaz, Geraldina, Carolina Santana da Silva, João Cardoso, José Luiz da Silva, Paulo Crestani, Lúcia P.V. Barcelos, Jair Pinheiro de Siqueira, Luis Sandro e Dilson Witt Serpa.*

*No exercício de 2008, a sociedade utilizou o mesmo procedimento, entretanto, creditou os pagamentos na conta 1101001004 - Caixa Filial e debitou na conta 2203001001-Luiz Carlos Kunzler, registrando as operações a título de "Distribuição de Lucros".*

*Portanto, em 2006, 2007 e 2008 os valores registrados nas contas passivas "Empréstimos capital de Giro" e Luiz Carlos Kunzler" foram tributados considerando seus registros a débito como remuneração de contribuintes individuais. Este Al-auto de infração corresponde somente aos débitos na conta passiva "Luiz Carlos Kunzler" já que ele lança apenas as competências 11 e 12/2008. Segue, em anexo, planilhas excel com os nomes dos trabalhadores quando constante na escrituração ou fornecido o papel de caixa contabilizado..*

**5.4 Mão de obra de contribuintes individuais não contabilizada - remuneração aferida** - exame na contabilidade do sujeito passivo, inclusive determinados papéis de caixa e dados extraídos de processo trabalhista confirmam a prestação de serviço do segurado Luiz Alberto Bohrer. Junto aos documentos de caixa existem mensagens eletrônicas "e-mail" enviadas por empregados e empresas compradoras da Kunzler dando ciência ao Sr. Bohrer da ocorrência de determinados fatos. Também operações registradas em contas diversas envolvendo o segurado confirmam a sua prestação dos serviços (vide quadro abaixo: "Operações contabilizadas que demonstram a prestação serviços de Bohrer"). Além disso, em diligência junto à justiça do trabalho local a fiscalização examinou o processo 00245-2009.014-04-00-4, no qual o autor Luiz Alberto Bohrer informa que laborou para a Kunzler Filho e Cia Ltda, na função de "Gerente Financeiro", no período de 15/02/2004 a 02/02/2009. Percebia por mês o montante de R\$7.800,00 (sete mil e oitocentos reais), sendo R\$2.800,00 (dois mil e oitocentos reais), "por fora" a título de comissão. Consta registrada contabilmente a quantia mensal de R\$5.000,00 (cinco mil reais), somente em 2007 e 2008.



*Código Tributário Nacional - CTN, foram devidamente comparadas, por competência, entre a legislação vigente à época dos fatos geradores, conforme o art. 35 da Lei 8212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei 11941, de 2009, e a calculada na forma do art. 35-A da Lei 8212, de 1991, acrescido pela Lei 11941, de 2009, aplicando-se a penalidade mais benéfica. Vide quadro demonstrativo abaixo denominado "Planilha - Comparativo de Multa" **Multa de Ofício 75% Atual - Art. 35-A da Lei 8212/91, acrescido pela Lei 11941/ 2009, aplicada sobre as contribuições devidas à Previdência Social, apuradas no DD - Discriminativo do Débito.***

**Multa de mora de 24% Anterior - Art. 35 da Lei 8212/91, anterior à redação dada pela Lei 11941/ 2009 vigente à época do fato gerador, aplicada sobre as contribuições devidas à Previdência Social, apuradas no DD - Discriminativo do Débito.**

**AIOA 68 - Auto de Infração de Obrigações Acessórias, Código de Fundamentação Legal CFL 68 correspondente a 100% do valor da contribuição previdenciária devida relativa à contribuição não declarada em GFIP, apurada por competência, observado o limite mensal previsto no § 4º do art. 32 da Lei nº 8.212/ 91, que considera o número total de segurados da empresa. Revogado a partir das alterações implementadas através Medida Provisória 449 de 03 de dezembro de 2008, transformada na Lei 11941 de 27 de maio de 2009**

O Relatório Fiscal, às fls. 17 a 21, informa que na presente auditoria fiscal foram lavradas as seguintes autuações:

**DOCUMENTOS NUMERO DO DOCUMENTO DESCRIÇÃO**

*AI-CFL30 - 37.248.479-4 Deixar de preparar a folha de pagamento de acordo com padrões e normas estabelecidas pela RFB - Receita Federal do Brasil*

*AI-CFL34 - 37.248.483-2 Deixar de lançar fatos geradores de contribuições previdenciárias em títulos próprios da contabilidade*

*AI-CFL38 - 37.248.484-0 Deixar de apresentar documentos de caixa que deram cobertura a lançamentos em contas passivas de valores pagos a contribuintes individuais.*

*AI-CFL68 - 37.248.485-9 Apresentar a GFIP omitindo total ou parcialmente fatos geradores de contribuições previdenciárias*

*AI 37.248.486-7 - Contribuições Previdenciárias da parte patronal Incidindo sobre mão de obra direta, de contribuintes individuais e fornecida por terceiros .Lançamento:03/05 a 10/08*

*AI 37.248.487-5 - Contribuições Previdenciárias da parte patronal incidindo sobre mão de obra direta, de contribuintes individuais e fornecida por terceiros .Lançamento:11/08 a 05/09*

*Al 37.248.488-3 - Contribuições Previdenciárias da parte dos segurados incidindo sobre mão de obra direta, de contribuintes Individuais e fornecida por terceiros ,Lançamento:03/05 a 10/08*

*Al 37.273.155-4 - Contribuições Previdenciárias da parte dos segurados incidindo sobre mão de obra direta, de contribuintes individuais e fornecida por terceiros .Lançamento: 11/08 a 05/09*

*Al 37.273.156-2- Contribuições destinadas aos Terceiros.Lançamento:03/05 a 10/08 Al 37.273.157-0 Contribuições destinadas aos Terceiros. Lançamento: 11/08 a 05/09*

A Recorrente teve ciência do TIPF – Termo de Início do Procedimento Fiscal, às fls. 29 a 30, na qual consta o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 1010100.2009.01136.

O **período objeto do auto de infração**, conforme o Relatório Fiscal, às fls. 17 a 21, é de **11/2008 a 05/2009**.

**A Recorrente teve ciência do auto de infração** no dia **31.03.2010**, às fls. 01.

A **Recorrente apresentou Impugnação**, às fls. 40 a 44, com as seguintes alegações, conforme o relatório da decisão de primeira instância:

*Discorre sobre o dever da administração pública de anular atos administrativos ilegais.*

*Afirma que a administração pública deve obediência aos princípios da legalidade, moralidade e eficiência, dentre outros, conforme artigo 37 da Constituição Federal.*

*Nesse sentido é a Lei nº 9.784/99, artigo 53, que determina à Administração Pública o dever de anular seus atos quando maculados por qualquer ilegalidade, cuja competência para a declaração da nulidade, encontra-se no artigo 61 do Decreto nº 70.235/72.*

*Assevera que, uma vez pautado por tais princípios, deve o agente público seguir rigorosamente os ditames legais, conhecendo e observando o ordenamento jurídico como um todo sistemático, integrado não só por normas administrativas e fiscais, mas também por aquelas de cunho trabalhista.*

*O agente fiscal afastou-se do princípio da verdade real ao desconsiderar os fatos regidos pela lei trabalhista, criando uma artificialidade jurídica e presumindo que a impugnante deixou de recolher tributos sobre parte de sua folha de pagamento.*

*Ao exceder a legalidade, o procedimento administrativo deixou de ser razoável e desfez o liame entre a sua conduta e a finalidade da norma ferindo o artigo 37 da Constituição Federal.*

*Entende que a parcela paga a título de ajuda de custo, em decorrência de previsão contida em Convenção Coletiva de*

*Trabalho, itens 7 e 8 do título VI, não deve sofrer incidência das contribuições previdenciárias em razão do que determina a legislação trabalhista. Aduz que não apenas a empresa, como os agentes fiscais, devem obediência a previsão contida no inciso XXVI do artigo 7o da Constituição Federal, reconhecendo as convenções e os acordos coletivos de trabalho, eis que se revestem na condição de lei entre os sindicatos dos empregados e patronais, não podendo ser ignorados.*

*Ademais disso, afirma que os pagamentos de ajudas de custo não se sujeitam à incidência das contribuições previdenciárias, em razão do que prescreve o parágrafo 2o do artigo 457 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT, que exclui da composição do salário as ajudas de custo, desde que não excedentes a metade dos seus ganhos. Salaria que o artigo 457, conceitua a remuneração "para todos os efeitos legais".*

*Assevera que tal parcela tem caráter indenizatório por tratar-se de ressarcimento de custos tidos pelos empregados.*

*A conduta da fiscalização violou a norma coletiva, vindo de encontro à manifestação da] vontade nela disposta. Além da obediência ao princípio da legalidade, não pode o Poder Público negar o Direito, nem a sistematização das regras, devendo ser o primeiro a cumpri-las com a máxima exatidão, em consonância com a Carta Política e a Lei nº 9.784/99.*

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente a autuação**, nos termos do **Acórdão nº 10-35.168 - 7ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Porto Alegre - RS, fls. 87 a 94, conforme Ementa a seguir:

**ASSUNTO : CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

*Período de apuração: 01/11/2008 a 31/05/2009*

*Auto de Infração - AI 37.248.487-5*

**CONSTITUCIONALIDADE E LEGALIDADE .**

*A constitucionalidade e a legalidade das leis são vinculadas para a Administração Pública.*

**NULIDADE .**

*A autuação encontra-se revestida de todas as formalidades legais exigíveis, inexistindo motivos para a sua anulação.*

**SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO .**

*A incidência de contribuição se dá sobre a remuneração total do segurado empregado, com exclusão, apenas, daquelas parcelas expressamente definidas em lei.*

**OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA .**

*A obrigação tributária decorre de lei, não podendo a Administração Pública dispensar o seu cumprimento, quando inexistente qualquer previsão em lei tributária que determine a sua exclusão.*

*MULTA DE OFÍCIO E MULTA DE MORA . NOVA PREVISÃO LEGAL . MULTA MAIS BENÉFICA. JUROS*

*As contribuições previdenciárias incluídas em lançamento fiscal, sujeitam-se à incidência de multa de mora ou de ofício, na competência, prevalecendo para as competências anteriores à vigência da nova lei, a mais benéfica para o sujeito passivo.*

*Os juros incidentes sobre o valor originário das contribuições devidas obedecem a legislação vigente à época dos fatos geradores.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Inconformada com a decisão de 1ª instância, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário**, fls. 104 a 120, onde combate fundamentadamente a decisão de primeira instância e reitera as argumentações deduzidas em sede de Impugnação, em apertada síntese:

**Em sede Preliminar.**

***(i) DA CONSTITUCIONALIDADE E LEGALIDADE.***

*Portanto, visando o bem comum, e diante de vícios de legalidade, a Administração Pública deve sim anular seus próprios atos, dever este previsto pela Lei nº 9.784/99, artigo 53.*

*Portanto, as razões jurídicas expostas ensejam a nulidade do Auto de Infração ora recorrido, por serem inconstitucionais e ilegais, não havendo que se falar em vinculação da Administração Pública.*

**No Mérito.**

***(ii) DA INCIDÊNCIA SOBRE PAGAMENTOS DE AJUDAS DE CUSTO.***

*A decisão ora recorrida afirma que a "ajuda de custo" fornecida pela Recorrente não está prevista no artigo 9 da Lei nº 8.212/91, mas apenas em Convenção Coletiva de Trabalho, devendo ser tributada como salário-de-contribuição, por suposta distinção e autonomia do Direito Tributário em relação aos demais ramos do direito.*

*Assim, embora não prevista na Lei 8.212/91, a ajuda de custo fornecida pela Recorrente está corretamente embasada na Convenção Coletiva de trabalho.*



Ainda, foi colacionado aos autos informação de que o Recorrente encontra-se em processo de recuperação judicial:

COMARCA DE PORTO ALEGRE  
VARA DE FALÊNCIAS, CONCORDATAS E INSOLVÊNCIAS  
Rua Márcio Veras Vidor, 10 – Sala 680 – CEP 90110160 Fone: (51) 3210-6760

Porto Alegre, 30 de novembro de 2011.

**Ofício nº:** 1361/2011 - ao responder, mencionar o nº do processo  
**Processo nº:** 001/1.11.0309454-9 (CNJ:0378228-68.2011.8.21.0001)  
**Natureza:** Recuperação de Empresa  
**Autoras:** Kunzler, Filho & Cia. Ltda. – CNPJ 92.696.350/0001-52 e  
Laticínios Noroeste Ltda. – CNPJ 08.323.275/0001-78

Senhor Superintendente:

Comunico a V. Sa., para fins do inciso V do art. 52 da Lei nº 11.101/05, que foi **DEFERIDO** O PROCESSAMENTO DA **RECUPERAÇÃO JUDICIAL** da empresa acima mencionada, na qual foi nomeado Administrador Judicial Luís Henrique Guarda, OAB/RS 49.914, com endereço profissional na Av. Loureiro da Silva, nº 2001, Sala 701, fone/fax 3012-6618, e-mail: [luis.guarda.biz@uol.com.br](mailto:luis.guarda.biz@uol.com.br), tudo em conformidade com a sentença proferida em 28.11.2011.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão,  
fls. 171.

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Relator

### PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 171.

Avaliados os pressupostos, passo para as Questões Preliminares e ao Mérito.

### DAS QUESTÕES PRELIMINARES

#### (A) Da regularidade do lançamento.

Analisemos.

Não obstante a argumentação do Recorrente, não confiro razão ao mesmo pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Foi realizada auditoria-fiscal que resultou no lançamento do Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP, de contribuições destinadas à Seguridade Social correspondente a parte patronal.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social, no período de 11/2008 a 05/2009, correspondentes a:

- contribuições patronais, inclusive as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - RAT, incidentes sobre a parcela paga a segurados empregados denominada "ajuda de custo";

- contribuição patronal incidente sobre valores pagos a segurados contribuintes individuais que prestaram serviço por intermédio da Cooperativa de Trabalho - Metropolitan-Cóoperativa dos Trabalhadores Autônomos das Vilas da Região Metropolitana Ltda.;

- contribuição patronal incidente sobre a remuneração de segurados contribuintes individuais, cujos valores foram contabilizados na conta de passivo código 2203001001- Lyz Carlos Kunzler;

- contribuição patronal incidente sobre os valores pagos aos segurados contribuintes individuais Luiz Alberto Bohrer e Jalvi de Freitas Batista, aferidos indiretamente, já que não foram contabilizados.

O Relatório Fiscal, às fls. 17 a 21, informa os fatos geradores verificados durante a auditoria para a apuração da base de cálculo dos créditos previdenciários:

**5.1 Rubrica "Ajuda de Custo" - por força de convenção coletiva a empresa paga aos seus segurados empregados, remuneração denominada "Ajuda de Custo"**, expressa como 08 (oito) nas cláusulas econômicas das convenções coletivas de trabalho (transcrita a seguir, cláusula 08, convenção 2007). -Cláusula econômica: 08 AJUDA DE CUSTO. As empresas pagarão a todos os seus empregados, a partir de julho de 2007, R\$50,78 (cinquenta reais e setenta e oito centavos) mensais, a título de ajuda de custo, não integrável ao salário, para qualquer efeito". Analisando a tabela de eventos da folha de pagamento, o resumo da folha e a guia da previdência social, verifica-se que a rubrica não integra a base de cálculo do INSS. Condições de pagamento, da rubrica "Ajuda de Custo" - paga/devida ou creditada a todos segurados empregados (exceto motoristas) em todos os meses em valor fixo e reajustável, nas mesmas épocas dos reajustes salariais, sem a intenção de ressarcir despesas ou de reembolsar gastos feitos pelos empregados. Portanto, a rubrica "ajuda de custo" se enquadra no conceito de salário de contribuição da previdência social, expresso no artigo 28, inciso I da Lei Nº 8.212/91, e integra a base de cálculo do INSS. Em anexo, planilha excel com os valores pagos individualmente bem como a base de incidência do INSS, por competência.

**5.2 Mão de obra fornecida por Cooperativa de Trabalho - exame na conta de despesa "3101002003002 - serviços terceiros pessoa jurídica"**, contrato de fornecimento de serviços e notas fiscais de serviço, verificou-se a ocorrência de prestação de serviços a Kunzler Filho Cia Ltda, de contribuintes individuais (sócios cooperados), por intermédio, da Metropolitan-Cooperativa dos Trabalhadores Autônomos das Vilas da Região Metropolitana Ltda - CNPJ: 04.651.124/0001-98, no período 03/2005 a 05/2009, sem a correspondente informação dos valores na GFIP e a quitação da quota patronal a cargo da contratante. No documento "Relatório de Lançamentos" consta o número e o valor de cada nota fiscal de serviço emitida contra o sujeito passivo.

**5.3 Prestação de serviços de contribuintes individuais (autônomos)** - remuneração contabilizada-auditagem na contabilidade da empresa constatou pagamentos a contribuintes individuais, registrados em contas inapropriadas. O Livro Razão número 35 do exercício de 2005 indica que ela assumiu R\$1.005.191,15 (um milhão cinco mil cento e noventa e um reais e quinze centavos), de compromisso, a título de empréstimo para capital de giro. No razão 36 foi baixado a crédito da conta caixa

e a débito da conta "2.02.01.01.0002-2-Empréstimos Capital de Giro" por conta de pagamento de empréstimo o total de R\$ 303.500,00 (trezentos e três mil e quinhentos reais), sem discriminar nos lançamentos os favorecidos. Em 2007, os lançamentos debitados na conta: "2.2.01.001.003 - Empréstimos Capital de Giro" e, creditados em Caixa ou Bancos, confirmam que o sujeito passivo baixou as importâncias a título de "pagamento de dívidas"; contabilização e histórico que não guardam nenhuma relação com o fato gerador efetivamente ocorrido, o qual corresponde à remuneração de contribuintes individuais. Para demonstrar o ocorrido, apresentamos extrato com alguns lançamentos referentes à conta -Empréstimos Capital de Giro

(...)

As contabilizações de 16/04,15/05 e 15/06 de 2007, relacionadas no quadro "Extrato de conta com alguns lançamentos - exercício 2007", informam "pagamentos de empréstimos a Jalvi", porém, de fato, conforme consta expressamente nos RPAs - Recibos de Pagamento a Autônomos, devidamente assinados pelo favorecido, correspondem à quitação por conta de prestação de serviços de logística. Também, os valores de R\$2.500,00 (dois mil e quinhentos reais), registrados em 05/07/2007, 20/07/2007, 06/09/2007 e 21/09/2007, contabilizados a título de "pagamento de empréstimo", efetivamente, correspondem à remuneração contabilizada que foi paga ao Sr. Luiz Alberto Bohrer, respectivamente, a primeira e segunda, parcelas remuneratórias de cada mês. Além dos segurados Jalvi de Freitas Batista e Luiz Alberto Bohrer existem outros trabalhadores citados nominalmente na contabilidade como: Roberta Boff, Janete Samurio, Mônica Ribeiro da Silva, Fernando Possoli, Alexandre André Dalpiaz, Geraldina, Carolina Santana da Silva, João Cardoso, José Luiz da Silva, Paulo Crestani, Lúcia P.V. Barcelos, Jair Pinheiro de Siqueira, Luis Sandro e Dilson Witt Serpa.

No exercício de 2008, a sociedade utilizou o mesmo procedimento, entretanto, creditou os pagamentos na conta 1101001004 - Caixa Filial e debitou na conta 2203001001-Luiz Carlos Kunzler, registrando as operações a título de "Distribuição de Lucros".

Portanto, em 2006, 2007 e 2008 os valores registrados nas contas passivas "Empréstimos capital de Giro" e Luiz Carlos Kunzler" foram tributados considerando seus registros a débito como remuneração de contribuintes individuais. Este Al-auto de infração corresponde somente aos débitos na conta passiva "Luiz Carlos Kunzler" já que ele lança apenas as competências 11 e 12/2008. Segue, em anexo, planilhas excel com os nomes dos trabalhadores quando constante na escrituração ou fornecido o papel de caixa contabilizado..

**5.4 Mão de obra de contribuintes individuais não contabilizada remuneração aferida** - exame na contabilidade do sujeito

*passivo, inclusive determinados papéis de caixa e dados extraídos de processo trabalhista confirmam a prestação de serviço do segurado Luiz Alberto Bohrer. Junto aos documentos de caixa existem mensagens eletrônicas "e-mail" enviadas por empregados e empresas compradoras da Kunzler dando ciência ao Sr. Bohrer da ocorrência de determinados fatos. Também operações registradas em contas diversas envolvendo o segurado confirmam a sua prestação dos serviços (vide quadro abaixo: "Operações contabilizadas que demonstram a prestação serviços de Bohrer"). Além disso, em diligência junto à justiça do trabalho local a fiscalização examinou o processo 00245-2009.014-04-00-4, no qual o autor Luiz Alberto Bohrer informa que laborou para a Kunzler Filho e Cia Ltda, na função de "Gerente Financeiro", no período de 15/02/2004 a 02/02/2009. Percebia por mês o montante de R\$7.800,00 (sete mil e oitocentos reais), sendo R\$2.800,00 (dois mil e oitocentos reais), "por fora" a título de comissão. Consta registrada contabilmente a quantia mensal de R\$5.000,00 (cinco mil reais), somente em 2007 e 2008.*

(...)

*Tendo em vista que a contabilidade, folha de pagamento e guia do fundo de garantia e informações à previdência social não registram a real remuneração do trabalhador seus ganhos foram aferidos indiretamente: R\$7.800,00 (sete mil e oitocentos reais) mensais, em 2005, 2006 e janeiro de 2009. Para os exercícios de 2007 e 2008 em que houve a contabilização, mesmo incorreta, da importância mensal de R\$5.000,00 (cinco mil reais)*

*foi tributado como ganho extracontábil, somente o valor de R\$2.800,00 (dois mil e oitocentos reais) que informou receber "por fora" a título de comissão. Em 2008 esta comissão corresponde a R\$2.228,38, já que a média contabilizada no ano equivale a R\$5.571,62. Vai anexa planilha excel com as importâncias lançadas por aferição.*

Foram utilizados os seguintes códigos de lançamento correspondentes ao fatos geradores das contribuições previdenciárias lançadas:

**7.1 Levantamento AC1 e AC2 - REMUNERAÇÃO AJUDA DE CUSTO** - valores devidos a título da quota patronal incidente sobre a remuneração ajuda de custo paga/devida ou creditada aos segurados empregados.

**7.2 Levantamento FC1 e FC2 - FATURAMENTO COOPERATIVA DE TRABALHO** - valores da parte patronal devidos em valores de notas fiscais de serviços emitidas por cooperativa de trabalho  
**7.3 Levantamento RAI e RA2 - REMUNERAÇÃO AFERIDA CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS** - valores devidos da quota patronal incidentes sobre as remunerações pagas aos contribuintes individuais e aferidas indiretamente.

**7.4 Levantamento RM e RI2 - REMUNERAÇÃO CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS** - valores devidos a título da parte patronal incidentes sobre as remunerações pagas a contribuintes individuais.

**7.5 Levantamento FP - FOLHA DE PAGAMENTO** - o levantamento folha de pagamento constante no RADA - relativo às bases de cálculo e contribuições declaradas em GFIP, antes do início do procedimento fiscal, foi criado para fins de apropriação dos créditos no período, sendo que não houve lançamento de débito para este levantamento.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrado AIOP nº 37.248.487-5 que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

*(redação à época da lavratura do AIOP nº 37.248.487-5)*

*Lei nº 8.212/91*

*Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.*

*IN MPS/SRP nº 03/2005*

*Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário, no âmbito da SRP:*

*IV - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, que é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal;*

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão de TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal, o qual contém o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as*

*informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:*

- a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);*
- b. DD - Discriminativo do Débito;*
- c. RDA - Relatório de Documentos Apresentados.*
- d. RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados*
- e. FLD- Fundamentos Legais do Débito (que indica os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das contribuições exigidas, de acordo com a legislação vigente à época do respectivo fato gerador);*
- f. VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);*
- g. TIPF - Termo do Procedimento Fiscal;*
- h. TEPF - Termo do Procedimento Fiscal;*
- i. REFISC - Relatório Fiscal.*

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

*“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”*

Analisando-se o AIOP nº 37.248.487-5, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de

débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

*Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.*

**(i) DA CONSTITUCIONALIDADE E LEGALIDADE.**

*Portanto, visando o bem comum, e diante de vícios de legalidade, a Administração Pública deve sim anular seus próprios atos, dever este previsto pela Lei nº 9.784/99, artigo 53.*

*Portanto, as razões jurídicas expostas ensejam a nulidade do Auto de Infração ora recorrido, por serem inconstitucionais e ilegais, não havendo que se falar em vinculação da Administração Pública.*

Analisemos.

**Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.**

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

*“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)''(gn).*

Ademais, há a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

***Súmula CARFnº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.***

## **DO MÉRITO**

### ***(ii) DA INCIDÊNCIA SOBRE PAGAMENTOS DE AJUDAS DE CUSTO.***

*A decisão ora recorrida afirma que a "ajuda de custo" fornecida pela Recorrente não está prevista no artigo 9 da Lei nº 8.212/91, mas apenas em Convenção Coletiva de Trabalho, devendo ser tributada como salário-de-contribuição, por suposta distinção e autonomia do Direito Tributário em relação aos demais ramos do direito.*

### ***(iii) DO RESSARCIMENTO DE CUSTOS***

*A Recorrente realiza o pagamento de ajuda de custo aos seus funcionários, por decorrência de gastos médios que estes tenham com ligações telefônicas, deslocamentos, alimentação, ou demais despesas que porventura possam surgir no cotidiano.*

*Caso Vossas Senhorias entendam realmente necessária a apresentação, pela Recorrente, de todos os comprovantes fornecidos por seus funcionários, quando do recebimento da ajuda de custo, requer então a abertura de prazo para que sejam fornecidos todos estes documentos, os quais devem ser obtidos*

*junto ao escritório terceirizado, responsável pela contabilidade da empresa.*

**(iv) DA NULIDADE**

*De tudo isso, a interpretação literal do §2º do artigo 457 da Consolidação das Leis do Trabalho torna indiscutível a legalidade da não tributação dos valores pagos aos funcionários da Recorrente a título de "ajuda de custo", bem como a não realização de recolhimentos previdenciários, e por conseguinte, deixa clara a nulidade do Auto de Infração, pelo que se requer a sua exclusão, em conjunto com os encargos financeiros e multas.*

Analisemos conjuntamente os itens (ii), (iii) e (iv).

De plano, temos que a apreciação de inconstitucionalidade em sede de Recurso Voluntário já foi analisada no item (i) e que a questão de nulidade relacionada à regularidade do lançamento já foi analisada no tópico (A).

O Relatório Fiscal, às fls. 45 a 51, informa dentre os fatos geradores verificados durante a auditoria para a apuração da base de cálculo dos créditos previdenciários, a ajuda de custo paga em desacordo com a legislação tributário-previdenciária:

***5.1 Rubrica "Ajuda de Custo" - por força de convenção coletiva a empresa paga aos seus segurados empregados, remuneração denominada "Ajuda de Custo", expressa como 08 (oito) nas cláusulas econômicas das convenções coletivas de trabalho (transcrita a seguir, cláusula 08, convenção 2007). -Cláusula econômica: 08 AJUDA DE CUSTO. As empresas pagarão a todos os seus empregados, a partir de julho de 2007, R\$50,78 (cinquenta reais e setenta e oito centavos) mensais, a título de ajuda de custo, não integrável ao salário, para qualquer efeito". Analisando a tabela de eventos da folha de pagamento, o resumo da folha e a guia da previdência social, verifica-se que a rubrica não integra a base de cálculo do INSS. Condições de pagamento, da rubrica "Ajuda de Custo" - paga/devida ou creditada a todos segurados empregados (exceto motoristas) em todos os meses em valor fixo e reajustável, nas mesmas épocas dos reajustes salariais, sem a intenção de ressarcir despesas ou de reembolsar gastos feitos pelos empregados. Portanto, a rubrica "ajuda de custo" se enquadra no conceito de salário de contribuição da previdência social, expresso no artigo 28, inciso I da Lei Nº 8.212/91, e integra a base de cálculo do INSS. Em anexo, planilha excel com os valores pagos individualmente bem como a base de incidência do INSS, por competência.***

Por outro lado, a Recorrente, repetindo o argumento utilizado em sede de Impugnação, aduz que esta ajuda de custo se refere a pagamento de ajuda de custo aos seus funcionários, por decorrência de gastos médios que estes tenham com ligações telefônicas, deslocamentos, alimentação, ou demais despesas que porventura possam surgir no cotidiano.

No entanto, observa-se que a Recorrente não traz novos elementos de prova que possam se contrapor à decisão de primeira instância que ratificou o entendimento da Auditoria Fiscal. Ou seja, a Recorrente não restou comprovado em sede de Recurso Voluntário

que a hipótese dos pagamentos efetuados a título de ajuda de custo se referem a verbas indenizatórias, seja por motivo de mudança de local de trabalho do empregado ou ainda por reembolso de despesas efetuadas pelos empregados na execução dos serviços.

Neste sentido, tem-se que a legislação previdenciária ao prever que a ajuda de custo não integra o salário de contribuição na hipótese disposta no art. 28, § 9º, g, Lei 8.212/1991, implica então afirmar que a hipótese concreta do presente processo não se enquadra no art. 28, § 9º, g, Lei 8.212/1991:

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

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

*(...) g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).*

Ademais, o disposto em Convenção Coletiva de Trabalho não tem o condão de afastar a exigência de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a isenção de contribuições sociais previdenciárias, nos termos do art. 97, CTN c/c art. 175, I, CTN c/c art. 176, CTN:

*Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:*

*(..)VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.*

*Art. 175. Excluem o crédito tributário:*

*I - a isenção;*

*Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.*

*Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.*

Quanto ao pedido de abertura de prazo para a produção de provas documentais, verificamos que a mesma encontra-se de acordo com o previsto na legislação:

*Decreto 70.235/1972 – Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...) § 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

No entanto, considero que o atual pedido de produção de prova documental, provas estas que deveriam ter sido produzidas em sede de Impugnação, contraria o disposto no art. 16, § 4º, Decreto 70.235/1972 de modo que como o pedido de produção de prova documental não possui os requisitos previstos na legislação, considero-o não formulado.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

**(v) DA MULTA DE MORA, DA MULTA DE OFÍCIO E DOS JUROS.**

*Um dos pontos sobre o qual recai a irrisignação da Recorrente é quanto aos percentuais exigidos a título de multa de mora, multa de ofício e juros, o^s quais são flagrantemente ilegais e inconstitucionais, em virtude do excesso de exação neles contidos.*

*Ora, multa e juros em percentual tão elevado sobre os valores não recolhidos, sobressaem-se incontestemente tratar-se de evidente confisco, com violação flagrante do disposto na própria Carta Magna, sem seu artigo 150, IV.*

Analiseemos.

De plano, temos que a apreciação de inconstitucionalidade em sede de Recurso Voluntário já foi analisada no item (i).

Outrossim, em relação ao cálculo da multa, informa o Relatório Fiscal, às fls. 17 a 21, que foi realizado o comparativo de multas, conforme as alterações advindas da MP 449/2008 convertida na Lei 11.941/2009, com a incidência da mais benéfica ao contribuinte:

*12. A multa incidente sobre as contribuições devidas à Previdência Social acrescida àquelas por descumprimento de obrigações acessórias referentes às informações prestadas em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Tempo de Serviço e de Informações à Previdência Social - GFIP, de acordo com o contido na alínea "c" do inciso II do artigo 106 do Código Tributário Nacional - CTN, foram devidamente comparadas, por competência, entre a legislação vigente à época dos fatos geradores, conforme o art. 35 da Lei 8212, de*

1991, em sua redação anterior à dada pela Lei 11941, de 2009, e a calculada na forma do art. 35-A da Lei 8212, de 1991, acrescido pela Lei 11941, de 2009, aplicando-se a penalidade mais benéfica. Vide quadro demonstrativo abaixo denominado "Planilha - Comparativo de Multa" **Multa de Ofício 75% Atual - Art. 35-A da Lei 8212/91, acrescido pela Lei 11941/ 2009, aplicada sobre as contribuições devidas à Previdência Social, apuradas no DD - Discriminativo do Débito.**

**Multa de mora de 24% Anterior - Art. 35 da Lei 8212/91, anterior à redação dada pela Lei 11941/ 2009 vigente à época do fato gerador, aplicada sobre as contribuições devidas à Previdência Social, apuradas no DD - Discriminativo do Débito.**

**AIOA 68 - Auto de Infração de Obrigações Acessórias, Código de Fundamentação Legal CFL 68 correspondente a 100% do valor da contribuição previdenciária devida relativa à contribuição não declarada em GFIP, apurada por competência, observado o limite mensal previsto no § 4º do art. 32 da Lei nº8.212/ 91, que considera o número total de segurados da empresa. Revogado a partir das alterações implementadas através Medida Provisória 449 de 03 de dezembro de 2008, transformada na Lei 11941 de 27 de maio de 2009**

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

### **DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL**

Foi colacionado aos autos informação de que o Recorrente encontra-se em processo de recuperação judicial:

COMARCA DE PORTO ALEGRE  
VARA DE FALÊNCIAS, CONCORDATAS E INSOLVÊNCIAS  
Rua Márcio Veras Vidor, 10 – Sala 680 – CEP 90110160 Fone: (51) 3210-6760

Porto Alegre, 30 de novembro de 2011.

**Ofício nº:** 1361/2011 - ao responder, mencionar o nº do processo  
**Processo nº:** 001/1.11.0309454-9 (CNJ:.0378228-68.2011.8.21.0001)  
**Natureza:** Recuperação de Empresa  
**Autoras:** Kunzler, Filho & Cia. Ltda. – CNPJ 92.696.350/0001-52 e Laticínios Noroeste Ltda. – CNPJ 08.323.275/0001-78

Senhor Superintendente:

Comunico a V. Sa., para fins do inciso V do art. 52 da Lei nº 11.101/05, que foi **DEFERIDO O PROCESSAMENTO DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL** da empresa acima mencionada, na qual foi nomeado Administrador Judicial Luís Henrique Guarda, OAB/RS 49.914, com endereço profissional na Av. Loureiro da Silva, nº 2001, Sala 701, fone/fax 3012-6618, e-mail: [luís.guarda.biz@uol.com.br](mailto:luís.guarda.biz@uol.com.br), tudo em conformidade com a **sentença proferida em 28.11.2011**.

Documento autenticado em 28.11.2011 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO - 2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/12/2012 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 12/12/2012 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 13/12/2012 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 07/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Desta forma, a unidade da Receita Federal do Brasil deverá, quando da execução administrativa do julgado, ter ciência do processo de recuperação judicial a que o Recorrente está submetido com vistas às providências cabíveis.

### CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NO MÉRITO, NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.**

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Redator Designado

### **MULTA DE OFÍCIO**

A divergência com o voto do relator está restrita à questão da multa de ofício aplicada na competência 11/2008.

Estabelece o CTN que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

*Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

*§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou*

*outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.*

*§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.*

Constata-se que à época dos fatos geradores (competência 11/2008), não existia multa de ofício para as contribuições previdenciárias.

Entendo que a Lei 11.941/2009 inovou. Trouxe para o ordenamento legal das contribuições previdenciárias, quando criou o artigo 35 – A na Lei 8.212/91, a multa de ofício.

*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 nº9.430, de 27 de dezembro de 1996.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

No caso do presente processo, que trata de contribuições previdenciárias, em novembro de 2008, a multa de ofício não existia.

Por essa inexistência à época dos fatos geradores, entendo que a multa de ofício não poderia ser aplicada

Entendo ser esse motivo suficiente para determinar sua exclusão do lançamento.

## CONCLUSÃO

Voto pela exclusão da multa de ofício da competência 11/2008.

Carlos Alberto Mees Stringari