



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

Processo nº 13016.000677/2007-03
Recurso nº 156.024 Voluntário
Acórdão nº 2403-00.035 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de abril de 2010
Matéria INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - OMISSÃO EM GFIP
Recorrente CLUBE ESPORTIVO BENTO GONÇALVES
Recorrida DRJ-PORTO ALEGRE/RS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2006

CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI Nº 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO Nº 3.048/99 - OMISSÃO EM GFIP - MULTA - RETROATIVIDADE BENIGNA

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

Inobservância do art. 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999: *“informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)”*.

A procedência de AI pela omissão de fatos geradores em GFIP está diretamente relacionado ao resultado da NFLD lavrada durante o mesmo procedimento.

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

A legislação da Seguridade Social dispõe que a contribuição a cargo da empresa, relativa aos serviços que lhe foram prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho, está prevista no art. 22, inciso IV da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.876/99 e no art. 201, inciso III, do Decreto 3.048/1999.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - NÃO APRECIADA NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

O previsto no art. 22, inciso IV da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.876/99 e no art. 201, inciso III, do Decreto 3.048/1999 qual seja, a Lei nº 8.212/1991 e o Decreto 3.048/1999, não pode ser anulado 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 - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - SALÁRIO-UTILIDADE - ALUGUEL RESIDENCIAL - CONFIGURAÇÃO DE SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Os valores habitualmente pagos pelo empregador por imóveis locados em grande centro urbano em benefício de empregados, integra o salário de contribuição nos termos do art. 28, I, da Lei 8.212/1991.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - PERÍODO PARCIALMENTE ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL - SÚMULA VINCULANTE STF Nº 8.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal

Em 22/08/2007 foi dada ciência à Recorrente do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD), enquanto que a cientificação da NFLD pela Recorrente ocorreu em 25/10/2007 e o débito se refere a contribuições devidas à Seguridade Social nas competências 01/1001 a 10/2001; 01/2002 a 06/2002; 10/2002; 02/2003 a 06/2003; 03/2004 e 04/2004; 06/2004 e 07/2004; 10/2004 a 09/2005; 11/2005 a 01/2006; 08/2006 a 12/2006.

Na hipótese, em relação à decadência se aplica a regra geral disposta no art. 150, § 4º, CTN, pois configura-se a hipótese de tributo lançado por homologação, caso das contribuições sociais previdenciárias com

recolhimentos a homologar; o que fulmina a constituição dos créditos ora lançados da competência 01/2001 até a competência 09/2002, inclusive.

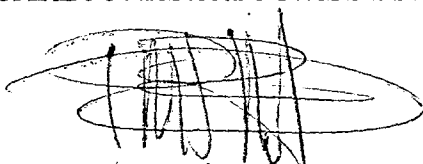
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos: a) em acatar a preliminar de decadência até a competência 09/2002 inclusive, com base no art. 150 § 4º do CTN; b) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso para recalcular o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado 44, I da Lei nº 9.430, de 1996.



CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI - Presidente



PAULO MAURÍCIO PINHEIRO MONTEIRO – Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio De Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Freitas de Souza Costa (Convocado) e Ewan Teles Aguiar (Convocado).



Relatório

Trata-se de recurso voluntário, fls. 89 a 98, acompanhado de anexos às fls. 99 a 137, apresentado contra Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Porto Alegre (RS) (DRJ/POA), fls. 73 a 79, que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação acessória, AI nº 37.130.938-7, lavrada em 25/10/2007, às fls. 01.

Observa-se que a NFLD nº 37.108.360-5, relacionada diretamente a este Auto de Infração, AI nº 37.130.938-7, aponta no Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEAF, às fls. 39, o resultado do procedimento fiscal:

Documento	Período	Número	Data	Valor (R\$)
NFLD	09/2003 a 07/2007	37.108.359-1	23/10/2007	80.486,44
NFLD	09/2003 a 07/2007	37.108.360-5	23/10/2007	23.945,07
NFLD	03/2004 a 07/2007	37.108.361-3	23/10/2007	49.907,73
AI	1012007 a 1012007	37.130.938-7	23/10/2007	18.354,60
AI	1012007 a 1012007	37.130.939-5	23/10/2007	11.951,21

O Auto de Infração, código de fundamentação legal 68, foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por descumprimento ao disposto no Art. 32, IV e § 5º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, na redação dada pela Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, c/c Art 225 IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social, RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, que determina que a empresa informe mensalmente, por meio de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social - GFIP, os dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do INSS.

Os motivos que ensejaram a autuação estão descritos no Relatório Fiscal da Infração - RF, fls. 04 a 09, de forma que houve a apresentação pela empresa GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, pois a empresa não declarou em GFIP os valores pagos às cooperativas de trabalho COOPERBRASIL E COTRERGS, por prestação de serviços de limpeza, nas competências 03/2003 a 06/2003 e 10/2004 a 02/2005; não declarou em GFIP os valores pagos a segurados contribuintes individuais relacionados na escrituração contábil, nas competências 02/2001, 05/2001, 01/2002 a 06/2002, 02/2003, 03/2004, 01/2005 a 04/2005, 09/2005, 11/2005 e 01/2006 e não declarou em GEIP os valores pagos pelo clube a seus atletas a título de despesas de aluguéis, no período de 01/2001 a 12/2006.

O Relatório Fiscal da Infração, fls. 04 a 09, registra a existência de circunstância agravante, descrita no inciso V do art. 290, do Decreto nº 3.048/1999, pois a Recorrente teve lavrados contra si Autos de Infração, às fls. 08 e 09, que transitaram em julgado nas datas de 19/03/2001 e 23/07/2001, portanto incorrendo em reincidência. Porém, tendo em vista o § 4º do art. 655 da IN 03 de 14 de julho de 2005, a Recorrente não foi considerada para efeito de gradação da multa. O relatório não registra a existência de circunstância atenuante, prevista no art. 291 do Decreto nº 3.048/1999.

Pela infração cometida foi aplicada a multa de R\$ 18.354,60(dezoito mil, trezentos e cinquenta e quatro reais e sessenta centavos), conforme Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, às fls. 10 a 11, nos termos do Art. 32, IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, e alterações, e do Art. 284, II, e Art 373 todos do Decreto nº 3.048/1999.

A multa corresponde a 100% do valor da contribuição devida em cada período de apuração, limitada aos valores previstos no Art. 32, § 4º, da Lei nº 8.212/91, em função do número de segurados que prestam serviços à empresa. O valor mínimo previsto no artigo 92 da lei 8.212/91 e art. 373 do RPS, atualizado conforme Portaria MPS 142, de 11/04/2007, corresponde a R\$1.195,13, na data da autuação.

Contra a autuação, a Recorrente apresentou impugnação tempestiva, de fls. 53 a 60, em que alega, em apertada síntese, em preliminar, que a decadência do período anterior a outubro de 2002, tendo em vista o disposto no art. 173, 1, do Código Tributário. Cita decisões do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, do Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal para ratificar a tese de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8212/91.

No mérito, a Recorrente alega que com referência aos pagamentos efetuados a cooperativas de trabalho não haver qualquer irregularidade de sua parte, pois foram efetuados conforme a lei. Sobre os pagamentos realizados a contribuintes individuais, alega que a autoridade fiscal equivocou-se, pois estes contribuintes são optantes do SIMPLES, não podendo haver qualquer retenção. E sobre os aluguéis pagos por ela, diz que os mesmos se deram em razão de contratos firmados entre a Recorrente e o locador, não se tratando de remuneração indireta.

Após análise, a DRJ Porto Alegre (DRJ/SPOA) emitiu o Acórdão, fls. 73 a 79, julgando procedente a autuação e mantendo a multa aplicada.

A DRJ Porto Alegre (DRJ/SPOA) justificou sua decisão, em síntese, que:

Em relação à preliminar de decadência, sem desconsiderar os dispositivos constantes do CTN, importa dizer que as contribuições previdenciárias são regidas por Lei própria, no caso a Lei 8.212/91, que, nos termos do seu art. 45, I, define que o direito da Seguridade Social apurar e constituir os seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Em relação aos pagamentos efetuados a cooperativas de trabalho, a contribuição a cargo da empresa, relativa aos serviços que lhe foram prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho, está prevista no art. 22, inciso IV da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.876/99. Considerando que o fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência, tendo sido constatado pela auditoria fiscal da Receita Federal do Brasil que as contribuições acima referidas, não foram informadas em GFIP foi lavrado o respectivo Auto de Infração. Destaca-se, ademais, que o recolhimento das contribuições previdenciárias não dispensa a entrega da GFIP.

Em relação aos pagamentos realizados a contribuintes individuais optantes do SIMPLES, não procede esta afirmação, principalmente, porque o sistema de pagamento SIMPLES ou SIMPLES NACIONAL é um Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, portanto direcionado à pessoa jurídica e não a pessoas físicas. Conforme relatório fiscal, a empresa foi autuada por não declarar em GFIP os valores pagos a segurados contribuintes individuais, portanto por serviços prestados por pessoas físicas.

Ademais, o pagamento pela prestação dos serviços por pessoas físicas configura o fato gerador da obrigação previdenciária, na forma prevista no art. 22, III, da lei 8.212/91, com a redação dada pelo artigo 1º da lei 9.876/99 (alíquota aplicada 20%). A partir de 04/2003, a empresa também está obrigada a arrecadar, mediante desconto, a contribuição



social à alíquota de 11% devida pelo contribuinte individual a seu serviço e calculada sobre a remuneração que lhe for paga ou creditada, observado o limite máximo do salário de contribuição, com fundamento no artigo 4º da Lei 10.666, de 08/05/2003.

Em relação aos pagamentos de aluguéis pela Recorrente, tal argumento não procede pois a habitação fornecida ou paga pela empresa, estipulada contratualmente ou recebida por força de costume é considerada salário-de-contribuição, ocorrendo no caso a não adequação ao previsto no artigo 28, § 9º, m, da Lei 8.212/91.

Inconformada com a decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário, fls. 89 a 98, acompanhado de anexos às fls. 99 a 137.

Em síntese, a Recorrente alega:

Em considerações iniciais preliminares, a Recorrente foi notificada da NFLD DFBCAD 37.130.938-7 em 25 de outubro de 2007, razão pela qual equivocou-se a Autoridade Fiscal no lançamento formalizado, já que os períodos a outubro de 2002 se encontram com a decadência operada já que deve ser afastado o artigo 45 da Lei n. 8.212/91, e observado o artigo 173, I do Código Tributário Nacional, em conformidade com as decisões do Conselho de Contribuintes, Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal, devendo tal fato ser considerado no exame deste recurso, com o acolhimento dessa preliminar.

Em relação aos pagamentos havidos a Cooperativa de Trabalho foram realizados de forma correta.

E mesmo que assim não fosse, ressalta-se que embora o artigo 195, I, "a" da Constituição outorgue competência para a tributação dos "rendimentos do trabalho", a base de cálculo da contribuição aqui em comento não corresponde a tais rendimentos, mas ao valor bruto da nota fiscal ou da fatura. Não obstante a Constituição confira competência para a tributação dos rendimentos pagos ou creditados à "pessoa física", pretende a Autoridade Fiscal tributar valores pagos às cooperativas, o que não pode ser permitido, sob pena de ferir a Lei Magna.

Desta forma, alega a Recorrente que nada deve à Previdência Social, em decorrência da inconstitucionalidade da exigência.

Em relação ao pagamento realizado a contribuintes individuais, alega que estes se deram conforme a lei pois estes contribuintes são optantes pelo SIMPLES, de forma a não poder haver qualquer retenção.

Em relação aos aluguéis pagos pela Recorrente, alega que estes não se confundem com remuneração indireta, uma vez que a relação locatícia foi estabelecida entre locador e Impugnante. Trata-se de uma relação locatícia independente, não podendo ser mantido o entendimento da Autoridade-Fiscal.

Por fim, requer: o conhecimento do recurso voluntário; a produção de todas as provas admitidas em direito; e que o recurso seja acolhido e provido pela nulidade e insubsistência da NFLD.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão, fls. 141.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 141. Avaliados os pressupostos, passo para as questões preliminares e ao exame do mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

DA DECADÊNCIA

Deve-se verificar a ocorrência, ou não, da decadência.

O Supremo Tribunal Federal - STF, conforme o Informativo STF nº 510 de 19 de junho de 2008, por entender que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, b, da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nºs 556664/RS, 559882/RS, 559.943 e 560626/RS, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, atribuindo-se, à decisão, eficácia *ex nunc* apenas em relação aos recolhimentos efetuados antes de 11.6.2008 e não impugnados até a mesma data, seja pela via judicial, seja pela administrativa.

Após, o STF aprovou o Enunciado da Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nestes termos:

Súmula Vinculante nº 8 - São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. Publicada no DOU de 20/6/2008, Seção 1, p.1.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a



administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.)."

Portanto, da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, a **administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal**, deve adequar a decisão administrativa ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

"Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal"

Cumprе ressaltar que o art. 62, caput do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF do Ministério da Fazenda, Portaria MF nº 256 de 22.06.2009, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade.

Porém, o art. 62, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do CARF, ressalva que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

"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.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;
ou*

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

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;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (g.n.)”

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional - CTN. Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados, nos termos dos artigos 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173:

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

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

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

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

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador:

“Art.150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.



§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (g.n.)”

Essas interpretações estão em sintonia com decisões do Poder Judiciário.

“Ementa:1. O entendimento jurisprudencial consagrado no Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo decadencial de que dispõe o Fisco para constituir o crédito tributário é de cinco anos, contados a partir do fato gerador. Todavia, se não houver pagamento antecipado, incide a regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.” (STJ. 1ª Turma, AgRg no Ag 972.949/RS, Rel.: Min. Denise Arruda., ago/08.) (g.n.)

“Ementa:4. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais. Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção. 5. Hipótese dos autos em que não houve pagamento antecipado, aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN.” (STJ. 2ª Turma, AgRg no Ag 939.714/RS, Rel.: Min. Eliana Calmon., fev/08.) . (g.n.)

“Ementa: Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional. Na hipótese em exame, que cuida de lançamento por homologação (contribuição previdenciária) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. (...) Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN..” (STJ. EREsp 278727/DF. Rel.: Min. Franciulli Netto. 1ª Seção. Decisão: 27/08/03. DJ de 28/10/03, p. 184.) . (g.n.)

Uma corrente doutrinária também aponta que no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento, se aplica uma regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN em detrimento da aplicação da regra geral do art. 173, I, CTN. No entanto, nos casos de dolo, fraude ou simulação, de modo a que se configure a comprovada má-fé do sujeito passivo, não corre o prazo do art. 150, § 4º, CTN mas sim a decadência tributária se rege pela disposição genérica do art. 173, I, CTN.

Nesta corrente doutrinária pode-se citar, dentre outros, Ricardo Lobo Torres¹, Eduardo Sabbag², Mauro Luís Rocha Lopes³ e Leandro Paulsen⁴.

Há vozes discordantes na doutrina que defendem que a decadência opera com base na regra geral de decadência esposta no art. 173 do CTN, haja ou não pagamento antecipado no caso de lançamento por homologação, de forma a não se aplicar o art. 150, § 4º, CTN.

O meu posicionamento se identifica com o direcionamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ e com a primeira corrente doutrinária exposta no sentido de no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento e não se configure os casos de dolo, fraude ou simulação, se aplica a regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN.

Entretanto, há de se salientar que a MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, trouxe nova disciplina para as punições pelo descumprimento das obrigações acessórias, ao revogar os parágrafos do art. 32 da Lei nº 8.212/91 e ao criar o art. 32-A como nova sistemática de aplicação de multas.

Ademais, o art. 32, § 11, da Lei 8.212/1991, correlaciona o arquivamento dos documentos comprobatórios das obrigações tributárias à prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram.

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

~~§ 11. Os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa durante dez anos, à disposição da fiscalização. (Parágrafo renumerado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).~~

§ 11. Em relação aos créditos tributários, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa até que ocorra a prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (gn)

Tem-se que na atual disciplina trazida pela Lei 11.941/2009, conforme o art. 32, § 11, Lei 8.212/1991, a avaliação da decadência da penalidade pecuniária por declaração que não contempla todos os fatos geradores dar-se-ia nos autos do processo em que tivesse sido realizado o lançamento das contribuições não recolhidas.

Desta forma, deve-se cotejar o presente AI nº 37.130.938-7, lavrado em 25/10/2007, às fls. 01, com a correlata NFLD nº 37.108.360-5.

No caso concreto, utilizando-se a sistemática do art. 32, § 11, Lei 8.212/1991, na correlata NFLD nº 37.108.360-5, o Relatório de Documentos Apresentados – RDA, às fls.

¹ TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009. p. 283.

² SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 723.

³ LOPES, Mauro Luís Rocha. Direito tributário brasileiro. Rio de Janeiro: Impetus, 2009. p. 248.

⁴ PAULSEN, Leandro. Direito tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 11. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2009. p. 1036.

27 - relatório este que relaciona, por estabelecimento e por competência, as parcelas que foram deduzidas das contribuições apuradas, constituídas por recolhimentos, valores espontaneamente confessados pelo sujeito passivo e, quando for o caso, por valores que tenham sido objeto -, apresenta guias de recolhimento, Guias da Previdência Social – GPS a serem homologadas, que no caso foram deduzidas das contribuições apuradas.

Portanto, aos lançamentos das contribuições a que se refere a aplicação da penalidade imposta no presente auto de infração, por não se ter considerado a ocorrência da ausência de antecipação de pagamento, aplica-se a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir da data do fato gerador.

Destarte, no presente caso há de se aplicar, também, a regra do art. 150, § 4º, do CTN, por ser mais benéfica para o contribuinte.

Verifica-se, da análise dos autos, que:

- o presente AI nº 37.130.938-7 foi lavrado em 25/10/2007, às fls. 01;

- em relação à correlata NFLD nº 37.108.360-5, em 22/08/2007 foi dada ciência à recorrente do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD), fls. 35 a 38, enquanto que a cientificação da NFLD pela Recorrente, às fls. 01, se deu em 25/10/2007 e o débito se refere a contribuições devidas à Seguridade Social nas competências: 01/1001 a 10/2001; 01/2002 a 06/2002; 10/2002; 02/2003 a 06/2003; 03/2004 e 04/2004; 06/2004 e 07/2004; 10/2004 a 09/2005; 11/2005 a 01/2006; 08/2006 a 12/2006.

Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados da competência 01/2001 até a competência 09/2002, inclusive, nos termos do artigo 150, § 4º, CTN.

Por todo o exposto, acato parcialmente a preliminar ora examinada, no que tange à decadência, excluindo as contribuições apuradas da competência 01/2001 até a competência 09/2002, inclusive, e passo ao exame de mérito.

DO MÉRITO

A Recorrente alega que em relação **pagamentos havidos a Cooperativa de Trabalho** foram realizados de forma correta.

Desta forma, deve-se cotejar o presente AI nº 37.130.938-7, lavrado em 25/10/2007, às fls. 01, com a correlata NFLD nº 37.108.360-5.

Na correlata NFLD nº 37.108.360-5 foi mantido o Levantamento CO1 (Pgto. Cooperativa de Trabalho), pois:

A legislação da Seguridade Social dispõe que a contribuição a cargo da empresa, relativa aos serviços que lhe foram prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho, está prevista no art. 22, inciso IV da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.876/99 e no art. 201, inciso III, do Decreto 3.048/1999:

Lei 8.212/91 - Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

IV - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhes são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

Decreto 3.048/1999 - Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:

(...)

III - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhes são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, observado, no que couber, as disposições dos §§ 7º e 8º do art. 219; (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

Observa-se, ainda que a interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal. A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre esse benefício fiscal, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I, nestas palavras:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

Ante a fundamentação legal exposta, o Levantamento do CO1 (Pgto. Cooperativa de Trabalho) foi mantido em face da ausência de recolhimentos das contribuições sociais previdenciárias referidas na correlata NFLD nº 37.108.360-5.

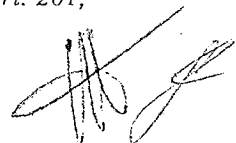
Desta forma, há que se manter o respectivo Auto de Infração, AI nº 37.130.938-7, em relação a não informação em GFIP das contribuições acima referidas.

Outrossim, alega a Recorrente que nada deve à Previdência Social, em relação ao **Pagamento a Cooperativa de Trabalho**, em decorrência da inconstitucionalidade da exigência.

Desta forma, deve-se cotejar o presente AI nº 37.130.938-7, lavrado em 25/10/2007, às fls. 01, com a correlata NFLD nº 37.108.360-5.

Na correlata NFLD nº 37.108.360-5 foi mantido o Levantamento CO1 (Pgto. Cooperativa de Trabalho), pois:

Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no art. 22, inciso IV da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.876/99 e no art. 201,



inciso III, do Decreto 3.048/1999 qual seja, a Lei nº 8.212/1991 e o Decreto 3.048/1999, não pode ser anulado 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 CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ante a fundamentação legal exposta, o Levantamento do COI (Pgto. Cooperativa de Trabalho) foi mantido em face da incompetência do CARF em se pronunciar sobre

inconstitucionalidade de lei tributária na correlata NFLD nº 37.108.360-5.

Desta forma, há que se manter o respectivo Auto de Infração, AI nº 37.130.938-7, em detrimento do argumento de inconstitucionalidade dos pagamentos a cooperados.

Em relação ao **pagamento realizado a contribuintes individuais**, alega que estes se deram conforme a lei pois estes contribuintes são optantes pelo SIMPLES, de forma a não poder haver qualquer retenção.

Desta forma, deve-se cotejar o presente AI nº 37.130.938-7, lavrado em 25/10/2007, às fls. 01, com a correlata NFLD nº 37.108.360-5.

Na correlata NFLD nº 37.108.360-5 foi mantido o Levantamento código de Levantamento PAC (Pagamento Autônomos Contabilidade), pois:

A partir da competência 03/2000, a contribuição previdenciária das empresas em geral que contratam serviços de contribuinte individual é de 20% sobre a remuneração desses segurados (empresários e autônomos) e está amparada no artigo 22, inciso III, da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876, D.O.U. de 29.11.1999 (observando-se que o art. 8º dispõe que a Lei nº 9.876 entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos, quanto à majoração de contribuição e ao disposto no § 4º do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada por esta Lei, a partir do dia primeiro do mês seguinte ao nonagésimo dia daquela publicação, sendo mantida, até essa data, a obrigatoriedade dos recolhimentos praticados na forma da legislação anterior).

Lei 8.212/91 - Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

Em que pese a Recorrente alegar não ser sua obrigação legal reter a contribuição dos contribuintes individuais, tem-se que no entanto, a partir de 04/2003, a empresa também está obrigada a arrecadar, mediante desconto, a contribuição social à alíquota de 11% devida pelo contribuinte individual e calculada sobre a remuneração que lhe for paga ou creditada, observado o limite máximo do salário de contribuição, com fundamento no artigo 4º, caput, da Lei 10.666, de 08/05/2003.

A Instrução Normativa da DIRETORIA COLEGIADA DO INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS nº 87, de 27.03.2003, substituída pela nº 89 de 11.06.2003, ao disciplinar, na forma de regulamento o estabelecido pelo Diploma Legal, Lei 10.666, de 08/05/2003, definiu que a partir dos recolhimentos da competência 04/2003, cujo



vencimento ocorreu no mês 05/2003, a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições do contribuinte individual é da empresa que pagar pelos serviços tomados junto a esses profissionais, não mais dos contribuintes individuais.

Decreto 3.048/1999:Art. 216. A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal, obedecem às seguintes normas gerais:

(...) § 26 - A alíquota de contribuição a ser descontada pela empresa da remuneração paga, devida ou creditada ao contribuinte individual a seu serviço, observado o limite máximo do salário-de-contribuição, é de onze por cento no caso das empresas em geral e de vinte por cento quando se tratar de entidade beneficente de assistência social isenta das contribuições sociais patronais. (Incluído pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

Lei 10.666, de 08/05/2003 - Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia 20 (vinte) do mês seguinte ao da competência, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia. (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009).

Ademais, embora a Recorrente não tenha efetuado o desconto da contribuição, de acordo com o artigo 33, § 5º, da Lei 8.212/91, tal desconto de contribuição sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto na Lei.

Lei 8.212/1991 - Art. 33. A Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei."(gn)

Outrossim, o argumento trazido pela Recorrente neste recurso voluntário é o de que os contribuintes individuais são optantes pelo SIMPLES.

Não pode ser acolhida tal argumentação porque, conforme já aduzido pelo Julgador de 1ª instância administrativa, às fls. 77:

“A impugnante argumenta que não é sua obrigação reter a contribuição dos contribuintes individuais, pois os mesmos são optantes pelo SIMPLES Também não procede esta afirmação, principalmente, porque o sistema de pagamento SIMPLES ou SIMPLES NACIONAL é um Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, portanto direcionado à pessoa jurídica e não a pessoas físicas. Conforme relatório fiscal, a empresa foi autuada por não declarar em GFIP os valores pagos a segurados contribuintes individuais, portanto por serviços prestados por pessoas físicas.”

Conforme se depreende da Lei Complementar 123/2006, fica instituído o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, o qual estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte.

Ainda assim, o art. 3º, Lei Complementar 123/2006, dispõe acerca das microempresas ou empresas de pequeno porte de forma a afastar o contribuinte individual, pessoa física, do campo de incidência deste instrumento legal:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

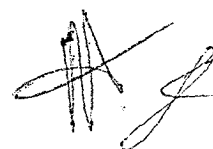
I - no caso das microempresas, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais);

II - no caso das empresas de pequeno porte, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

Em relação aos **aluguéis pagos pela Recorrente**, alega que estes não se confundem com remuneração indireta, uma vez que a relação locatícia foi estabelecida entre locador e Impugnante. Trata-se de uma relação locatícia independente, não podendo ser mantido o entendimento da Autoridade-Fiscal

Desta forma, deve-se cotejar o presente AI nº 37.130.938-7, lavrado em 25/10/2007, às fls. 01, com a correlata NFLD nº 37.108.360-5.

Na correlata NFLD nº 37.108.360-5 foi mantido o Levantamento código de Levantamento PAL (Pagamento de Aluguéis), pois:



Em que pese a argumentação da Recorrente em relação aos **pagamentos de aluguéis**, código de Levantamento PAL (Pagamento de Aluguéis), não assiste razão à Recorrente, senão vejamos.

Conforme discutido nos autos, o ponto chave é a identificação do campo de incidência das contribuições previdenciárias. Para isso fazemos uso da legislação previdenciária, atrelada a conceitos trazidos da legislação trabalhista.

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nestas palavras:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

O conceito de remuneração, descrito no art. 457 da CLT, deve ser analisado em sua acepção mais ampla, ou seja, correspondendo ao gênero, do qual são espécies principais os termos salários, ordenados, vencimentos etc.

Art. 457. Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

§ 1º Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador.

§ 2º Não se incluem nos salários as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de cinquenta por cento do salário percebido pelo empregado.

§ 3º Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que for cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada a distribuição aos empregados.

Art. 458. Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações in natura que a

empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas.

§ 1º Os valores atribuídos às prestações "in natura" deverão ser justos e razoáveis, não podendo exceder, em cada caso, os dos percentuais das parcelas componentes do salário-mínimo (arts. 81 e 82). (Incluído pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

§ 2º Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador: (Redação dada pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

I – vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos aos empregados e utilizados no local de trabalho, para a prestação do serviço; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

II – educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

III – transporte destinado ao deslocamento para o trabalho e retorno, em percurso servido ou não por transporte público; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

IV – assistência médica, hospitalar e odontológica, prestada diretamente ou mediante seguro-saúde; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

V – seguros de vida e de acidentes pessoais; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

VI – previdência privada; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

VII – (VETADO) (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

§ 3º - A habitação e a alimentação fornecidas como salário-utilidade deverão atender aos fins a que se destinam e não poderão exceder, respectivamente, a 25% (vinte e cinco por cento) e 20% (vinte por cento) do salário-contratual. (Incluído pela Lei nº 8.860, de 24.3.1994)

§ 4º - Tratando-se de habitação coletiva, o valor do salário-utilidade a ela correspondente será obtido mediante a divisão do justo valor da habitação pelo número de co-habitantes, vedada, em qualquer hipótese, a utilização da mesma unidade residencial por mais de uma família. (Incluído pela Lei nº 8.860, de 24.3.1994)



Não procede o argumento do recorrente, uma vez que já está pacificado na doutrina e jurisprudência que os salários-utilidade na forma de habitação fornecidos pelo empregador ao empregado, quando dispensáveis para a realização do trabalho, têm natureza salarial, a contrário senso da Súmula 367, I, do TST:

SUM-367 UTILIDADES "IN NATURA". HABITAÇÃO. ENERGIA ELÉTRICA. VEÍCULO. CIGARRO. NÃO INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO (conversão das Orientações Jurisprudenciais nºs 24, 131 e 246 da SBDI-1) - Res. 129/2005, DJ 20, 22 e 25.04.2005

I - A habitação, a energia elétrica e veículo fornecidos pelo empregador ao empregado, quando indispensáveis para a realização do trabalho, não têm natureza salarial, ainda que, no caso de veículo, seja ele utilizado pelo empregado também em atividades particulares. (ex-Ojs da SBDI-1 nºs 131 - inserida em 20.04.1998 e ratificada pelo Tribunal Pleno em 07.12.2000 - e 246 - inserida em 20.06.2001)

II - O cigarro não se considera salário utilidade em face de sua nocividade à saúde. (ex-OJ nº 24 da SBDI-1 - inserida em 29.03.1996)

A professora Alice Monteiro de Barros⁵, assim se posiciona:

"(...) A habitação e a energia elétrica fornecidas pelo empregador ao empregado, quando indispensáveis para a realização do trabalho, não têm natureza salarial (Súmula 367, I, TST). As utilidades concedidas equiparam-se a instrumento de trabalho. Inclui-se aqui a habitação concedida em local desprovido de imóveis residenciais (local de construção de usina hidrelétrica, por exemplo.

(...) A jurisprudência do TST exclui a feição salarial da moradia fornecida sob a forma de comodato quando necessário para viabilizar a realização do trabalho, tendo em vista a falta de infra-estrutura no local:

EMBARGOS DA RECLAMADA EMBARGOS. CABIMENTO. Improperável o recurso de embargos quando não configurada a hipótese prevista no art. 894, b, da CLT. Recurso de embargos não conhecido. EMBARGOS DO RECLAMANTE SALÁRIO IN NATURA - HABITAÇÃO FORNECIDA EM FUNÇÃO DO TRABALHO - ITAIPU. Na esteira da jurisprudência dominante desta Corte (Orientação Jurisprudencial nº 131 da SDI-1), a habitação fornecida pelo empregador para os empregados que trabalharam na construção da hidrelétrica de Itaipu não pode ser considerada salário in natura, porque, além de estar prevista em cláusula de contrato binacional sob a forma de comodato, fazia-se imperiosa a fixação do trabalhador nas chamadas "vilas" para viabilizar-se a realização do trabalho, tendo em vista a falta de infra-estrutura no local. Recurso de embargos não

⁵ BARROS, Alice Monteiro de. Curso de Direito do trabalho. 6. ed. São Paulo: Ltr, 2010. p. 756-761.

conhecido.(TST – E-RR- 436.356/98.5 – Ac. SDI-1 – Red. Designado: Min. Milton de Moura França – DJ 31.10.2003)

(...) Se todavia, a utilidade for fornecida habitualmente pelo empregador ao empregado, em um grande centro, apesar da existência do contrato de comodato, esse fornecimento terá feição retributiva, por constituir um plus para o empregado e não uma condição sine qua non da prestação de serviços.

SALÁRIO-UTILIDADE. HABITAÇÃO. A moradia fornecida pelo empregador ao empregado, em um grande centro, apesar da existência de “contrato de comodato”, caracteriza-se como salário in natura. Embora este fornecimento não seja condição sine qua non da prestação laboral, é um plus salarial. Recurso de Embargos conhecido e desprovido.(TST – Ac. 2376 - E-RR- 16796/1990 – Ac. SDI-1 – Rel: Min. Armando de Brito – DJ 17.09.1993)

O ilustre professor Mauricio Godinho Delgado⁶, assim refere-se ao assunto:

“(...) não considera, porém, a ordem jurídica que todo fornecimento de bens ou serviços (utilidades) pelo empregador ao empregado ao longo do contato do trabalho configure-se como salário in natura; nem todo fornecimento de utilidades assume, portanto, natureza salarial. Há requisitos à configuração do salário-utilidade, sem cuja presença a parcela fornecida não se considera como parte integrante do salário contratual obreiro.

Os requisitos centrais do salário-utilidade, capturados pela doutrina e jurisprudência do conjunto da ordem justrabalhista, são, essencialmente, dois: o primeiro diz respeito à habitualidade (ou não) do fornecimento do bem ou serviço; o segundo relaciona-se à causa e objetivos contraprestativos desse fornecimento.

(...) No tocante ao primeiro requisito (habitualidade do fornecimento), a jurisprudência já pacificou que o fornecimento do bem ou serviço tem de se reiterar ao longo do contrato ...

(...) no tocante ao segundo requisito (caráter contraprestativo do fornecimento), a jurisprudência também já pacificou ser necessário que a causa e objetivos envolventes ao fornecimento da utilidade sejam essencialmente contraprestativos, em vez de servirem a outros objetivos e causas normativamente fixados.

(...) Nesse quadro, não terá caráter retributivo o fornecimento de bens ou serviços feito como instrumento para viabilização ou aperfeiçoamento da prestação laboral.

⁶ DELGADO, Mauricio Godinho. Curso de direito do trabalho. 9. ed. São Paulo: Ltr. 2010. p. 676-677.

(...) A esse respeito já existe clássica fórmula exposta pela doutrina, com suporte no texto do velho art. 458, § 2º, CLT (hoje, art. 458, § 2º, I, CLT): somente terá natureza salarial a utilidade fornecida pelo trabalho e não para o trabalho."

Os alugueis residenciais são considerados salários-utilidade, quando fornecidos habitualmente pelo empregador ao empregado, em um grande centro, tendo esse fornecimento feição retributiva, por constituir um plus para o empregado e não uma condição sine qua nom da prestação de serviços

Pelo exposto o campo de incidência é delimitado pelo conceito remuneração. Remunerar significa retribuir o trabalho realizado. Desse modo, qualquer valor em pecúnia ou em utilidade que seja pago a uma pessoa natural em decorrência de um trabalho executado ou de um serviço prestado, ou até mesmo por ter ficado à disposição do empregador, está sujeito à incidência de contribuição previdenciária.

Cabe destacar nesse ponto, que os conceitos de salário e de remuneração não se confundem. Enquanto o primeiro é restrito à contraprestação do serviço devida e paga diretamente pelo empregador ao empregado, em virtude da relação de emprego; a remuneração é mais ampla, abrangendo o salário, com todos os componentes, e as gorjetas, pagas por terceiros. Nesse sentido é a lição de Alice Monteiro de Barros⁷.

A legislação previdenciária é clara quando destaca, em seu art. 28, §9º, Lei 8.212/1991, quais as verbas que não integram o salário de contribuição. Tais parcelas não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, nestas palavras:

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

⁷ BARROS, Alice Monteiro de. Op. cit., p. 748.

e) as importâncias: (Alinea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, e de 6 a 9 acrescentados pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS;

3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;

5. recebidas a título de incentivo à demissão;

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT;

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

8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada;

9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;

f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

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)

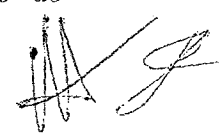
h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;

i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Alinea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do



Trabalho; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, 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; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

A Recorrente argumenta que o contrato de locação fora firmado em nome de pessoa jurídica e não da pessoa física beneficiária, de modo que se configura uma relação locatícia independente.

Pela análise do dispositivo legal, podemos observar que não existe nenhuma exclusão quanto à incidência de contribuição previdenciária em relação aos aluguéis residenciais pagos ao segurado empregado que não se limite à hipótese de salário-utilidade fornecido como habitação elencada no art. 28, §9º, m, Lei 8.212/1991:

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho;

Observa-se, ainda que a interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal. A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre esse benefício fiscal, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I, nestas palavras:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

Em resumo, neste ponto de argumentação da Recorrente, qual seja, do contrato de locação firmado em nome de pessoa jurídica e não da pessoa física beneficiária, não assiste razão à Recorrente para descaracterizar o fato gerador de contribuição previdenciária haja vista não tratar-se da situação excludente prevista no art. 28, §9º, m, Lei 8.212/1991.

Desta forma, há que se manter o respectivo Auto de Infração, AI nº 37.130.938-7, em detrimento do argumento da Recorrente de que os aluguéis pagos constituíam uma relação locatícia independente.

Em relação ao pedido de produção de todas as provas admitidas em direito, indefiro tal pedido, tal qual o julgador de primeira instância, às fls. 78 a 79, porque a

Recorrente não demonstrou, fundamentadamente, a ocorrência de uma das condições elencadas no art. 16, § 5º c/c art. 16, § 4º, Decreto 70.235/1972:

“Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

~~*Parágrafo único. Ao sujeito passivo é facultada vista do processo, no órgão preparador, dentro do prazo fixado neste artigo.*~~

~~*Parágrafo único. Na hipótese de devolução do prazo para impugnação do agravamento da exigência inicial, decorrente de decisão de primeira instância, o prazo para apresentação de nova impugnação, começará a fluir a partir da ciência dessa decisão. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004) (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)*~~

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993) “

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 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) (gn)

Da leitura do dispositivo, verifica-se que a recorrente não cumpriu os requisitos necessários à formulação de pedido de nova prova documental.

CÁLCULO DA MULTA

No que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da recente Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. A citada Lei 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a Lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art.32-A.O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I- de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no §3º; e

II- de R\$ 20,00 (vinte reais)para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas

§1º-Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento

§2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:



I- à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II- a setenta e cinco por cento, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação

§3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I- R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária;

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

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

“Art. 35-A - Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 1996”.

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

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

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

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado.

As contribuições decorrentes da omissão em GFIP foram objeto de lançamento, por meio da notificação já mencionada e, tendo havido o lançamento de ofício, não se aplicaria o art. 32-A, sob pena de *bis in idem*.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

No mesmo diapasão, não se pode esquecer que as penalidades recebem tratamento peculiar no CTN. O art. 106, CTN prevê que caso nova lei traga tratamento mais benéfico para o contribuinte, devem ser reduzidas ou canceladas as multas aplicadas:

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

No caso da notificação conexa NFLD nº 37.108.360-5, prevaleceu o valor de multa aplicado nos moldes do art. 35, inciso II, revogado pela Lei 11.941/2009.

No caso da presente autuação, AI nº 37.130.938-7, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/1991 também revogado, o qual previa uma multa no valor de cem por cento da contribuição não declarada, limitada aos limites previstos no § 4º do art. 32, Lei 8.212/1991.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou (b) a norma atual, nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991 c/c art. 44, I, Lei 9.430/1996, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre os valores não declarados, sem qualquer limitação.

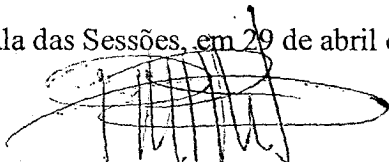
Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

CONCLUSÃO

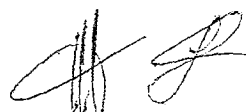
Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NAS PRELIMINARES** declarar a decadência parcial dos créditos ora lançados da competência 01/2001 até a competência 09/2002, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN, e **NO MÉRITO DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para que se recalcule o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996.

É como voto.

Sala das Sessões, em 29 de abril de 2010



PAULO MAURÍCIO PINHEIRO MONTEIRO - Relator





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO

Processo nº: 13016.000677/2007-03

Recurso nº: 156.024.

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2403-00.035

Brasília, 09 de julho de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

- ☐ Apenas com Ciência
- ☐ Com Recurso Especial
- ☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ----/----/----

Procurador (a) da Fazenda Nacional