



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

Processo nº 13888.004779/2010-26
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-002.555 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de abril de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente CICA - CENTRO INDUSTRIAL CIDADE AZUL LTDA E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/11/2008

GFIP ÚNICA. MANUAL SEFIP/GFIP 8.0. GFIP-RETIFICADORA.

A emissão de uma segunda GFIP para a mesma competência configura-a como GFIP-Retificadora, a qual possui o condão de substituir a GFIP originária, assim sucessivamente, de modo que a última GFIP enviada deve conter todas as informações corretamente incluídas desde a entrega da primeira.

VALE REFEIÇÃO. NÃO INSCRIÇÃO NO PAT.

Não deve incidir a contribuição previdenciária quando a empresa fornece a alimentação *in natura*, mesmo que por meio de terceiros e que não esteja inscrita no PAT.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE PASSIVA.

A imputação da responsabilidade tributária aos sócios nos termos do art. 135, III, do CTN, deve estar lastreado de elementos probatórios da ocorrência de dolo por parte dos supostos infratores.

A solidariedade passiva deve estar devidamente fundamentada nos arts. 124, I e 135, III, ambos do CTN.

No caso concreto, a autoridade fiscal imputou a responsabilidade solidária aos sócios por vislumbrar a prática de sonegação fiscal, fato que não restou devidamente comprovado, razão pela qual os sócios devem ser afastados do pólo passivo da autuação.

MULTA COM AGRAVANTE. AUSÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS.

Tendo em vista a ausência de elementos probatórios apto a qualificar a multa nos termos do art. 290, II, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, não merece prosperar a qualificação, razão pela qual deve ser afastada.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. RECÁLCULO. MP 449/08. LEI 11.941/09. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Diante do advento da MP 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº. 11.941/09, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, “c”, do CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, § 6º da Lei nº 8.212/91 c/c o art. 284, III e art. 373 do Decreto nº 3.048/99 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009, para efeitos de aplicação do princípio da retroatividade benigna, disposta no art. 106 do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afasta os valores atinentes a Alimentação, Aviso Prévio e 13º Salário Indenizado, afastar a responsabilidade dos sócios, assim como determinar o recálculo da multa, no que tange aos seus valores remanescentes, de acordo com o determinado no art. 32-A, da Lei nº 8.212/91, com a redação também dada pela Lei 11.941/2009, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencidos os conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Carlos Alberto Mees Stringari na questão da alimentação. Ausente justificadamente o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Magalhães Peixoto, Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas, Ivacir Júlio de Souza, Daniele Souto Rodrigues e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº. 14-33.975, fls. 191/209, que julgou improcedente a impugnação ofertada, mantendo em parte o crédito tributário, consubstanciado no AI DEBCAD 37.197.381-3, lavrado em razão do descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 32, IV e § 3º, da Lei nº 8.212/91, por ter a empresa apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, durante o período 07/2007 e 05/2008 a 11/2008.

Lavrado no importe de R\$ 22.908,64 (vinte e dois mil novecentos e oito reais e sessenta e quatro centavos), o Relatório Fiscal, fls. 08/18, consigna que a presente autuação é decorrente da informação de apenas um só empregado quando das GFIP's transmitidas durante o período, deixando de informar e recolher as contribuições dos demais empregados, conforme constam nas folhas de pagamento.

Pretende também a aplicação de multa no tocante à rubrica vale-refeição, eis que durante o período 01/2007 a 10/2008 a empresa utilizava o sistema de pagamento do Vale Refeição através do Cartão Visa Vale, apesar de não possuir inscrição no PAT, não integrando-os à base de cálculo das contribuições previdenciárias, e omitindo-os da GFIP.

Acrescenta, ainda, a autoridade fiscal o agravamento da multa imputada, nos termos do art. 290, II, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, por ter caracterizado a prática de sonegação por parte da empresa, em razão dos fatos a seguir relatados:

Os fatos descritos nos itens 9 a 11 deste relatório, entre outros, evidenciam inequivocamente ser o contribuinte:

- a) devedor contumaz da contribuição previdenciária e daquelas devidas a outras entidades e fundos, incluindo ainda as contribuições dos trabalhadores que são arrecadadas pela empresa mediante o desconto da respectiva remuneração (item 9);*
- b) negligente em relação às orientações da GFIP ao adotar a prática reiterada de apresentar declarações inexatas com valores ínfimos das contribuições devidas, assumindo o risco de ocultar da administração tributária o efetivo valor das contribuições a recolher, o que, dada a habitualidade, afasta a hipótese de erro tolerável (item 10 e subitem 10.4);*
- c) devedor contumaz dos depósitos mensais do FGTS a que os seus empregados têm direito em suas contas vinculadas na CEF (subitem 10.4);*
- d) negligente em relação às suas obrigações fiscais (item 11);*
- e) resistente em apresentar a escrituração contábil, apesar de intimado e reintimado (Doc. 01); impedindo, ao deixar de*

apresentá-la, que se tenha conhecimento de outros fatos geradores da contribuição previdenciária não incluídos em folha de pagamento além das suas informações financeiras;

f) omissa em prestar esclarecimentos detalhados de todas as suas atividades econômicas exercidas para fins de correto enquadramento na CNAE, apesar de intimado (Doc. 01).

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou a autuação por meio de instrumento de fls. 160/181.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da então Impugnante, a 7ª Turma da Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto, DRJ/RPO, prolatou o Acórdão nº 14-33.975, fls. 191/209, a qual julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário em sua integralidade, conforme ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 28/09/2010

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO.

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com informações incorretas ou omissas.

ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA. FALTA DE CADASTRAMENTO NO PAT. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

Integram o salário-de-contribuição os valores relativos à alimentação pagos aos segurados empregados em pecúnia e os pagos através de vale refeição sem que a empresa esteja regularmente inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.

LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE.

É vedado à Administração Pública o exame da legalidade e constitucionalidade das Leis.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário, fls. 215/236, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, utilizando-se, para tanto, dos seguintes argumentos:

1. Os levantamentos concernentes às Folhas de Pagamento configura hipótese de *bis in idem*, posto que os valores do salário de contribuição constantes da folha de pagamento já haviam sido informados em GFIP, o que configura confissão de dívida. A prova da remessa correta está no

próprio relatório fiscal, item 10, já demonstrado, quando o auditor informa que o contribuinte sempre informou todos os meses do período fiscalizada GFIP com todos os fatos geradores, que teria sido substituída por outra com apenas um empregado. Trata-se de GFIP com modalidade diferente. A GFIP com todos os fatos geradores e todos os empregados é declaratória. As demais, sempre com apenas 1 empregado refere-se apenas a documento utilizado para recolhimento do FGTS em atraso;

2. Não se vislumbra hipótese de sonegação, eis que não houve qualquer intuito fraudulento, assim como a empresa realizou todos os procedimentos nos ditames da lei. Se não houve a entrega devida de documentos ou informações, tais condutas possuem enquadramento específico a ensejar multa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme documentos de fl. 245, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

PÚBLICA **DO CONHECIMENTO EX OFFICIO DE MATÉRIA DE ORDEM**

Primeiramente, cabe discorrer acerca da possibilidade do reconhecimento de ofício a qualquer tempo, por parte do julgador, de questões afetas à ordem pública, independentemente de eventual suscitação por parte do Recorrente.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, como órgão máximo julgador dos processos administrativos fiscais na esfera federal, tem por fim precípua o controle da legalidade dos atos administrativos praticados pelos agentes fiscalizadores e demais servidores públicos integrantes da Administração Tributária.

Decorrência lógica é o dever da Administração de anular os atos por ela praticados quando verificados vícios de legalidade, conforme o comando emanado do art. 53 da Lei nº 9.784/99, o qual regula os processos administrativos federais, assim dispondo:

Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

Vê-se que não se trata de uma faculdade da Administração, mas sim imperativo categórico que prevalecerá sempre que a legalidade for afrontada, independentemente de alegação dos sujeitos envolvidos ou instância processual. Isso porque o que se pretende salvaguardar, no caso em lume, transcende os interesses de determinado contribuinte para alcançar o interesse do Estado e da sociedade.

Cuida-se, pois, de questões de ordem pública, nas quais se pretende proteger bem jurídico reconhecidamente valioso para o Estado Democrático de Direito.

Por tal razão é que este Conselho deve apreciar todas as questões de ordem pública, a qualquer tempo, ainda que não suscitadas no processo, a fim de preservar sua finalidade precípua de controlar a legalidade dos atos administrativos.

Tal comando é corroborado, inclusive, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, conforme julgados, cujas ementas a seguir são transcritas:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2001

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/06/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 04/06

/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 02/07/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STR
INGARI

Impresso em 09/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

NORMAS GERAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO. ESPÓLIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. MULTA DE OFÍCIO. INAPLICABILIDADE. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. OBSERVÂNCIA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE DO LANÇAMENTO.

De conformidade com os artigos 2º e 53 da Lei nº 9.784/1999, a Administração deverá anular, corrigir ou revogar seus atos quando eivados de vícios de legalidade, o que se vislumbra na hipótese dos autos, onde a multa de ofício aplicada no lançamento não encontra sustentáculo na legislação de regência.

A atividade judicante impõe ao julgador a análise da legalidade/regularidade do lançamento em seu mérito e, bem assim, em suas formalidades legais. Tal fato, pautado no princípio da Legalidade, atribui a autoridade julgadora, em qualquer instância, o dever/poder de anular, corrigir ou modificar de ofício o lançamento, independentemente de se tratar de erro de fato ou de direito, sobretudo quando se referir à matéria de ordem pública (ilegalidade/irregularidade do lançamento), hipótese que se amolda ao caso vertente.

Recurso especial negado.

(CARF. Câmara Superior de Recursos Fiscais. 2ª Turma. Processo nº 10183.005264/200525. Acórdão nº 9202002.904. Sessão de 12 de setembro de 2013. Conselheiro Relator Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996

*MULTA DE OFÍCIO – CRÉDITO TRIBUTÁRIO SUSPENSO POR LIMINAR – MATÉRIA SUMULADA – **MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA** – PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE.*

O Conselho de Contribuintes tem o dever de controlar a legalidade do lançamento, devendo expungir do lançamento eventuais atos sem base legal, com erros flagrantes, bem como apreciar as matérias de ordem pública, principalmente quando se trata de matéria sumulada.

(CARF. Câmara Superior de Recursos Fiscais. 1ª Turma. Processo nº 10880.003243/9746. Acórdão nº 9101001.497. Sessão de 25 de outubro de 2012. Conselheiro Relator João Carlos Lima Júnior)

Com efeito, o entendimento da Câmara Superior deste Conselho também se alastra aos julgados proferidos pelas Seções de Julgamento que o integra, *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Documento assinado digitalmente conforme Lei nº 14.068/2001

Autenticado digitalmente em 04/06/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 04/06

/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 02/07/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 09/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ano-calendário: 2001

Ementa: DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. APLICAÇÃO DO PRAZO DECADENCIAL DO ART. 173, I, DO CTN.

Por ser matéria de ordem pública, a decadência pode ser declarada a qualquer tempo, inclusive de ofício. Todavia, tratando-se de tributos sujeitos ao pagamento por homologação, inexistindo pagamentos nos períodos lançados deve ser observado o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

(CARF. 1ª Seção de Julgamento. 3ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária. Processo nº 18471.002199/2005-42. Acórdão nº 1302-001.014. Sessão de 08 de novembro de 2012. Conselheiro Relator Luiz Tadeu Matosinho Machado)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2007, 2008, 2009, 2010

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.

No caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, utiliza-se a sistemática prevista no inciso I, do art. 173, do CTN. A constituição do crédito tributário se deu por meio da lavratura do auto de infração e não respeito o prazo quinquenal legal. Como se trata de matéria de ordem pública, a decadência deve ser reconhecida de ofício.

(...)

(CARF. 2ª Seção de Julgamento. 2ª Câmara/ 1ª Turma Ordinária. Processo nº 10530.723471/2011-16. Acórdão nº 2201-002.130. Sessão de 15 de maio de 2013. Conselheiro Relator Eduardo Tadeu Farah)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 01/08/2002, 01/11/2002, 01/02/2003, 01/05/2003, 01/08/2003, 01/11/2003, 01/02/2004, 01/05/2004, 01/08/2004

(...)

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. PENALIDADES. RETROATIVIDADE BENIGNA APLICADA EX OFFICIO. GARANTIA CONSTITUCIONAL. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.

A lei tributária posterior à ocorrência da infração, que for mais benéfica em relação à penalidade imputada ao contribuinte, deverá ser aplicada retroativamente sobre atos não definitivamente julgados e, por se tratar de garantia constitucional, pode ser suscitada ex officio pelo julgador, em razão de tratar-se de matéria de ordem pública.

(CARF. 3ª Seção de Julgamento. 4ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária. Processo nº 19515.000716/2005-58. Acórdão nº 3402-002.238. Sessão de 24 de outubro de 2013. Conselheiro Relator João Carlos Cassuli Junior)

Portanto, a legalidade dos atos administrativos dos agentes fiscalizadores, precipuamente no que tange ao lançamento, devem ser apreciadas de ofício e a qualquer tempo pelo julgador, por tratar de matéria afeta a ordem pública.

DAS GFIP's

A Recorrente alega que todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias foram devidamente declarados em GFIP, o qual ela intitula como “declaratória”, sendo as demais documento utilizado para recolhimento do FGTS em atraso, relativamente a segurados empregados com desligamento da empresa, tratando-se de outra modalidade de GFIP.

A prova de tal fato, segundo a Recorrente, encontra-se no Relatório Fiscal, item 10 (transcrito no relatório que integra este voto), na qual o auditor relata a entrega de GFIP com informações de todos os empregados, substituída posteriormente por GFIP com informação de apenas um segurado empregado.

Ocorre que o Manual da GFIP/SEFIP 8.0, aprovada pela IN 880/2008, vigente à época dos fatos geradores, estabelece que a informação contida na GFIP se dará através de declaração única, conforme item 10.1, estabelecendo claramente os seguintes procedimentos, *in verbis*:

A partir da versão 8.0 do SEFIP, o empregador/contribuinte deve elaborar apenas uma única GFIP/SEFIP para cada chave.

Chave de uma GFIP/SEFIP são os dados básicos que a identificam e é utilizada na definição de duplicidade de transmissão ou solicitação de retificação e exclusão.

O processo de retificação passa a ser realizado por meio do conceito de GFIP/SEFIP retificadora. Para a Previdência Social, cada nova GFIP/SEFIP, para uma mesma chave, substitui a anterior (sendo diferentes os números de controle).

A chave é composta pelas seguintes informações, conforme o código de recolhimento da GFIP/SEFIP: (...)

Caso sejam transmitidas mais de uma GFIP/SEFIP para uma mesma chave; ou seja, com o mesmo CNPJ/CEI do empregador/contribuinte, mesma competência, mesmo FPAS e mesmo código de recolhimento, a Previdência Social considera a GFIP/SEFIP entregue posteriormente como GFIP/SEFIP

retificadora, substituindo as informações anteriormente prestadas na GFIP/SEFIP com a mesma chave (considerando diferentes os números de controle).

Portanto, a emissão de uma segunda GFIP para a mesma competência configura-a como GFIP-Retificadora, a qual possui o condão de substituir a GFIP originária, assim sucessivamente, de modo que a última GFIP enviada deveria conter todas as informações corretamente incluídas desde a entrega da primeira.

Sendo assim, restou verificada pela auditoria fiscal que em todas as competências fiscalizadas houve a informação de apenas um empregado, destoando do que fora constatado nas folhas de pagamento.

Vê-se, pois, que procedeu corretamente a fiscalização, razão pela qual devem ser mantidos os valores autuados.

NÃO INCIDÊNCIA SOBRE O FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO SEM A COMPROVAÇÃO DE INSCRIÇÃO NO PAT

A Recorrente foi autuada por não informar em GFIP a base de cálculo da contribuição previdenciária referentes ao vale refeição, sem estar inscrita no PAT, nos termos da Lei n. 6.321/76.

Destaque-se que, conforme informação prestada pela fiscalização, a empresa fornecia aos empregados alimentação em Ticket – Visa Vale, até a competência de 11/2008, a partir da qual passou a realizar os pagamentos *in pecúnia*, em folha de pagamento.

É pacífica a jurisprudência do Colendo STJ, no sentido de que o fornecimento do alimento *in natura*, mesmo sem a inscrição no PAT, não deve integrar a base de cálculo da Contribuição Previdenciária, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA PELO EMPREGADOR. PAGAMENTO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE. PRECEDENTES. SÚMULA 83/STJ.

1. Caso em que se discute a incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas recebidas a título de auxílio-alimentação in natura, quando a empresa não está inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

2. A jurisprudência desta Corte pacificou-se no sentido de que o auxílio-alimentação in natura não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Precedentes: EREsp 603.509/CE, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, DJ 8/11/2004; REsp 1.196.748/RJ, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 28/9/2010; AgRg no REsp 1.119.787/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 29/6/2010.

3. Agravo regimental não provido.

Documento assinado digitalmente por CARLOS ALBERTO MEES STR

Autenticado digitalmente em 04/06/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 04/06

/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 02/07/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STR

INGARI

Impresso em 09/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(AgRg no AREsp 5.810/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07/06/2011, DJe 10/06/2011) (grifo nosso)

Da análise do recente acórdão, verifica-se que o Tribunal Superior aplicou a Súmula 83 do STJ, *verbis*:

NÃO SE CONHECE DO RECURSO ESPECIAL PELA DIVERGÊNCIA, QUANDO A ORIENTAÇÃO DO TRIBUNAL SE FIRMOU NO MESMO SENTIDO DA DECISÃO RECORRIDA.

Em outras palavras, por ser matéria pacífica, o STJ nem conhece Recursos em sentido contrário.

Nesse diapasão, em 20 de dezembro de 2011, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou o Ato Declaratório n. 03/2011 autorizando “a dispensa de apresentação de contestação de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante: ‘nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária.’”

Razão pela qual, os valores autuados relativos à omissão de informações acerca da rubrica vale refeição devem ser afastados.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO E SEUS REFLEXOS NO 13º SALÁRIO

Verifico do Relatório Fiscal, mais especificamente nas fls. 12/13, item 15 do Tópico IV – DA SITUAÇÃO CARACTERIZADORA DA INFRAÇÃO, que a fiscalização considerou como incorreção e situação de infração, o fato de a empresa não incluir na base de cálculo das contribuições previdenciárias, assim, como deixado de informar em GFIP, os valores a título de Aviso Prévio Indenizado e 13º Salário indenizado.

Diante desse fato, importante abordar o tema, uma vez que afeta a presente multa.

Acerca do aviso prévio indenizado, o STJ prolatou acórdão nos autos do REsp 1.230.957, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, no sentido de afastar a incidência da contribuição previdenciária sobre tal rubrica, conforme trecho da ementa pertinente à matéria:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA.

2.2 Aviso prévio indenizado.

A despeito da atual moldura legislativa (Lei 9.528/97 e Decreto 6.727/2009), as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador, não ensejam a incidência de contribuição previdenciária. A CLT estabelece que, em se tratando de contrato de trabalho por prazo indeterminado, a parte que, sem justo motivo, quiser a sua rescisão, deverá comunicar a outra a sua intenção com a devida antecedência. Não concedido o aviso prévio pelo empregador, nasce para o empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço (art. 487, § 1º, da CLT). Desse modo, o pagamento decorrente da falta de aviso prévio, isto é, o aviso prévio indenizado, visa a reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na Constituição Federal (atualmente regulamentada pela Lei 12.506/2011). Dessarte, não há como se conferir à referida verba o caráter remuneratório pretendido pela Fazenda Nacional, por não retribuir o trabalho, mas sim reparar um dano. Ressalte-se que, “se o aviso prévio é indenizado, no período que lhe corresponderia o empregado não presta trabalho algum, nem fica à disposição do empregador. Assim, por se ela estranha à hipótese de incidência, é irrelevante a circunstância de não haver previsão legal de isenção em relação a tal verba” (REsp 1.221.665/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 23.2.2011).

A corroborar a tese sobre a natureza indenizatória do aviso prévio indenizado, destacam-se, na doutrina, as lições de Maurício Godinho Delgado e Amauri Mascaro Nascimento.

Precedentes: REsp 1.198.964/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 4.10.2010; REsp 1.213.133/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 1º.12.2010; AgRg no REsp 1.205.593/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 4.2.2011; AgRg no REsp 1.218.883/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 22.2.2011; AgRg no REsp 1.220.119/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 29.11.2011.

(STJ. REsp 1.230.957/RS. Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 18.03.2014)

A decisão supramencionada foi proferida em sede de Recurso Repetitivo, sob a sistemática do art. 543-C do CPC, o que enseja, nos termos do art. 62-A do Regimento Interno deste Conselho, a sua reprodução obrigatória.

Afasta-se, pois, a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, e por conseguinte, os seus reflexos no 13ª salário, e equívocos do preenchimento da GFIP.

DA RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS

Em razão dos fatos narrados no relatório, a autoridade fiscal caracterizou a prática de sonegação fiscal, conforme art. 71, I, da Lei nº 4.502/64, imputando, consequentemente, a responsabilidade solidária aos sócios, fundamentando-se no art. 135 do CTN.

Primeiramente, cabe verificar a ocorrência da prática de sonegação fiscal, conforme configurado pela autoridade fiscal:

*Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

Da leitura do enunciado normativo, verifica-se que, para a caracterização da prática de sonegação por parte da empresa, é imprescindível o dolo, o qual deve estar devidamente comprovado nos autos do processo em epígrafe, segundo a melhor doutrina (NEDER, Marcos Vinícius; SANTI, Eurico Martins de; FERRAGUT, Maria Rita. coord. *A prova no processo tributário*. São Paulo: Dialética, 2010. p. 311), *in verbis*:

No momento em que a fiscalização verifica que o contribuinte cometeu um ato ilícito de descumprimento de obrigação principal ou acessória no âmbito fiscal federal, é necessário que reste demonstrado não só o descumprimento da obrigação, como também o cometimento do ato fraudulento, se ocorrido.

(...)

Entretanto, dentro de um Estado Democrático de Direito, não se pode permitir a caracterização de ato fraudulento senão baseada em parâmetros legais e com a devida demonstração dos fatos que se pretende assim qualificar.

A demonstração do ato fraudulento não se dá por outro meio senão pela prova a ser produzida pela fiscalização.

Portanto, segundo o auditor, os motivos que culminaram na caracterização da prática de sonegação podem ser assim sintetizados: a empresa é (1) devedora contumaz das contribuições previdenciárias, (2) negligente quanto às orientações da GFIP, (3) resistente em apresentar a escrituração contábil e (4) omissa em prestar esclarecimentos. Entretanto, algumas considerações fazem-se imperiosas.

O inadimplemento de contribuições previdenciárias não resulta por si só em ato fraudulento, mas sim, descumprimento de obrigação principal de pagar, apenas, que pode ter como origem diversos fatores, lícitos ou ilícitos.

A própria autoridade fiscal relata que houve declaração dos segurados da empresa em GFIP, sendo posteriormente substituída por outra onde constava um único empregado. Assim, quanto ao item (2), tal fato denota que a empresa não possuía o objetivo de omitir informações, ante o equívoco do envio de mais de uma GFIP para a mesma competência, caracterizando sim imperícia do agente que realizou a declaração, elemento

integrante da culpa, conforme o art. 18, II do Código Penal Brasileiro, ou seja, quando o agente deu causa ao resultado por imprudência, negligência ou imperícia.

Quanto aos itens (3) e (4), tais atos constituem descumprimento de obrigação acessória, devidamente previsto em lei, razão pela qual, a sua ocorrência culmina na imputação de multa em autuação própria, afastando, assim, eventual duplicidade na aplicação de penalidades.

Ademais, veja-se que a norma é categórica quanto à necessária presença de dolo para a efetiva configuração da ocorrência de dolo, o que não ocorreu no caso em tela, mas sim culpa.

É neste mesmo sentido que o art. 135 do CTN, fundamento legal indicado pela autoridade fiscal para imputação da responsabilidade solidária dos sócios, prevê a imprescindibilidade de que o ato ilegal ou exorbitante dos limites contratuais ou estatutários resulte no surgimento de obrigações tributárias, fazendo-se necessário, pois, que haja a demonstração de culpa subjetiva ou dolo do agente, *in verbis*:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Isso porque o simples fato do sócio exercer a gerência da empresa, por si só, não constitui elemento suficiente à imputação de responsabilidade pretendida pela autoridade fiscal, em que pese o art. 135 do CTN trazer a previsão de responsabilidade pessoal, hipótese em que ocorreria a substituição do pólo passivo pelo sócio comprovadamente infrator. Não é outro o posicionamento da jurisprudência.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ – EXERCÍCIO: 2000

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – Sujeição passiva indireta que se afasta eis que não foram reunidos nos autos elementos capazes de aferir, nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional, que o integrante do quadro societário da empresa à época da ocorrência dos fatos agiu com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

(...)

(Primeiro Conselho dos Contribuintes. Quinta Câmara. Processo nº 10508.000642/2005-74. Acórdão nº 105-16.463. Sessão de 23 de maio de 2007. Conselheiro Relator Wilson Fernandes Guimarães)

A possibilidade da imputação da responsabilidade solidária, por sua vez, só encontraria amparo acaso houvesse a cumulação dos arts. 124 e 135 do CTN, pois, tendo em vista este último tratar-se de responsabilidade por substituição, em decorrência da exigência de

pessoalidade na prática dos atos, o art. 124 dispõem acerca daqueles que possuam interesse comum na situação que constitui o fato gerador. A jurisprudência é vasta neste sentido.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

$$(\dots)$$

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIOS E ADMINISTRADORES.

Nos termos dos arts. 124, I e 135, III, do Código Tributário Nacional, respondem solidariamente pelas obrigações tributárias da sociedade, os sócios e administradores que agem com infração à lei e ao Contrato Social pois tem interesse direto e comum na situação que constitui o fato gerador.

(CARF. 1ª Seção de Julgamento. 3ª Turma Especial. Processo nº 16004.001329/2008-53. Acórdão nº 180300.824. Sessão de 23 de fevereiro de 2011. Conselheiro Relator Walter Adolfo Maresch)

$$(\dots)$$

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

Configurado o interesse comum nas situações que constituem o fato gerador dos tributos, pela prova de existência de identificação entre o responsável solidário e a contribuinte, resta caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124, I, c/c art. 135, III, ambos do CTN.

(CARF. 1ª Seção de Julgamento. 1ª Câmara/ 1ª Turma Ordinária. Processo nº 10660.001639/2009-39. Acórdão nº 1101-000.996. Sessão de 5 de novembro de 2013. Conselheira Relatora Mônica Sionara Schpallir Calijuri)

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 02/07/1999 a 09/08/1999

$$(\dots)$$

RESPONSABILIDADE PELA INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA. Ilícitos societários graves praticados pelo administrador serão, em princípio, hábeis a modificar a configuração do pólo passivo da relação jurídica tributária, que além de praticado com excesso de poderes, infração à lei, ao contrato social, ou aos estatutos, agrida o interesse e finalidades da sociedade. Na regra geral, é ilícito societário grave o praticado em nome da pessoa jurídica, mas no interesse pessoal do próprio agente administrador.

Entretanto, há casos em que tanto o administrador que agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao contrato social, quanto a empresa se beneficiam, conjuntamente, da situação relacionada à infração tributária praticada. Nesse caso, a base legal para a responsabilidade não está apenas no art. 135, III, do CTN; o administrador responderá conjuntamente com a empresa pelo crédito tributário lançado, tributo e penalidade administrativa tributária, compatibilizando-se neste a caso a norma antes citada com a prevista no art. 124, I, do CTN, tendo em conta o interesse comum e o benefício de ambos com os resultados pretendidos indevidamente. (...)

(Terceiro Conselho dos Contribuintes. Terceira Câmara. Processo nº 12466.003632/2004-79. Acórdão nº 303-34.941. Sessão de 4 de dezembro de 2007. Conselheiro Relator Zenaldo Loibman)

Tendo em vista a insuficiência de fundamentação legal e a ausência de provas de dolo quanto à prática de sonegação, não subsistem razões para a manutenção da imputação da responsabilidade tributária aos sócios, razão pela qual eles devem ser afastados do pólo passivo da presente demanda administrativa.

RECÁLCULO DA MULTA

No que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da MP nº 449/08, convertida na Lei nº 11.941/09. Ela inseriu o art. 32-A na Lei nº 8.212/91 e alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas ao inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Logo, quando houver descumprimento da Obrigação Acessória prevista no art. 32, IV da Lei nº 8.212/91, aplica-se a multa prevista acima. Ocorre que ela deverá ser aplicada da seguinte forma:

1. Soma-se o total das informações incorretas ou omitidas;
2. Divide-se o total em grupos de 10. Para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas será aplicada a multa de R\$ 20,00 (art. 32-A, I);
3. Além dessa multa, aplica-se a multa de 2% ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (art. 32-A, II);
4. A multa mínima a ser aplicada será de R\$ 500,00, para o caso da multa prevista no inciso I e R\$ 500,00 para a multa prevista no inciso II, ambos do art. 32-A da Lei nº 8.212/91 (art. 32-A, § 3º, II).

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.

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”, do CTN: **(a)** a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, da Lei nº 8.212/91 do Decreto nº 3.048/99 ou **(b)** a norma atual, nos termos do art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009, nos moldes transcritos acima.

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

Do exposto, voto pelo **provimento parcial do Recurso Voluntário**, para afastar os valores atinentes a alimentação, Aviso Prévio Indenizado e 13º Salário Indenizado,

afastar a responsabilidade dos sócios, assim como determinar o recálculo da multa, no que tange aos seus valores remanescentes, de acordo com o determinado no art. 32-A, da Lei nº 8.212/91, com a redação também dada pela Lei 11.941/2009, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto.