



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

Processo nº 13963.001752/2008-17
Recurso nº 500.699 Voluntário
Acórdão nº 2401-01.693 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente SERFORTE ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

OMISSÃO DE FATOS GERADORES NA DECLARAÇÃO DE GFIP. INFRAÇÃO.

Apresentar a GFIP sem a totalidade dos fatos geradores de contribuição previdenciária caracteriza infração à legislação previdenciária, por descumprimento de obrigação acessória.

FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO EM PECÚNIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

O pagamento do salário utilidade em espécie caracteriza descumprimento da legislação do PAT e da Lei de Custeio da Previdência Social, por conseguinte, deve sofrer a incidência de contribuições previdenciárias.

OMISSÃO DE FATOS GERADORES NA DECLARAÇÃO DE GFIP. CORREÇÃO PARCIAL. RELEVAÇÃO PROPORCIONAL

Até o advento da IN SRP nº 23/2007, a legislação previa a possibilidade de relevação da multa na proporção do valor das contribuições sociais previdenciárias relativas aos fatos geradores informados (art. 656, § 6º da IN SRP nº 3/2005)

A regra de hermenêutica do art. 112 do CTN preconiza que deva se dar a interpretação da maneira mais favorável ao contribuinte, no que diz respeito a lei tributária que defina infrações, nas situações em que menciona

As obrigações tributárias acessórias, incluídas as possibilidades de atenuação ou relevação de multa, não podem ser criadas ou extintas via de atos normativas da Administração Tributária.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

CIÊNCIA POSTAL. ALEGAÇÃO DE NÃO RECEBIMENTO DE PARTE DO ACÓRDÃO. AUSÊNCIA DA PROVIDÊNCIA DE REQUERER CÓPIA DAS FOLHAS NÃO RECEBIDAS. NÃO ACOLHIMENTO.

Deve ser desacolhida a alegação de não recebimento de parte do acórdão atacado, quando o recorrente não demonstra ter tomado providências no sentido de obter a parte faltante da decisão.

SOBRESTAMENTO DE PROCESSO PARA JULGAMENTO SOMENTE APÓS O TRÂNSITO EM JULGADO DE FEITOS CONEXOS. INEXISTÊNCIA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL DE NORMA OBRIGANDO TAL PROCEDIMENTO.

Inexiste no âmbito do Processo Administrativo Fiscal Federal norma que torne obrigatório o sobrestamento de processo até o trânsito em julgado de outros processos lavrados contra o mesmo contribuinte, ainda que guardem relação de conexão.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, Por maioria de votos, dar provimento parcial para reaver a multa na proporção do valor das contribuições sociais previdenciárias relativas aos fatos geradores informados em GFIP. Vencidos os conselheiros Kleber Ferreira de Araújo (relator) e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que votaram por negar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o(a) Conselheiro(a) Elias Sampaio Freire.

Elias Sampaio Freire – Presidente e Redator Designado

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleuza Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário, fls. 1.016/18, interposto pela empresa acima identificada contra decisão da DRJ em Florianópolis, fls. 1.008/12, que declarou procedente em parte o Auto de Infração n. 37.155.574-4, posteriormente cadastrado sob o número de processo constante no cabeçalho.

A lavratura em questão diz respeito a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória que, nos termos do Relatório Fiscal da Infração, fls. 15/18, decorreu da conduta da empresa de deixar de declarar na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP a totalidade dos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Nos termos do citado Relatório:

Os fatos geradores não declarados em GFIP referem-se às remunerações dos trabalhadores alocados nas atividades de construção civil, apurados através de recibos de pagamentos apresentados pela empresa. O débito referente a contribuição social previdenciária incidente sobre estes fatos geradores foi constituído através dos Autos de Infração n. 37.155.585-0 e n. 37.155.587-6, que contém os em seus anexos.

Também não foram declarados em GFIP a parcela da remuneração referente alimentação paga em pecúnia, cujos débitos referentes às contribuições sociais previdenciárias foram constituídos através dos Autos de Infração nr. 37.155.579-5, 37.155.580-9, 37.155.581-7 e 37.155.582-5.

O órgão recorrido indeferiu o pedido de relevação da penalidade, por entender que a empresa não comprovou a correção da infração, todavia, promoveu a exclusão de multa nas competências que considerou indevidas e determinou a aplicação da multa mais benéfica em razão da edição da Lei n. 11.941/2009, que alterou o valor da penalidade para esse tipo de infração.

No seu recurso a empresa alegou, em síntese, que:

a) não recebeu a planilha demonstrativa da multa aplicada, a qual foi citada na decisão *a quo*, sem a qual é impossível se verificar a exatidão do valor da penalidade;

b) constam das defesas contra os AI relativos à obrigação principal que há recolhimentos não considerados, tal fato implicará em redução da multa aplicada na presente lavratura;

c) não é admissível o fisco querer que a empresa declare valores com os quais não concorda, unicamente para se ver livre de autuação por descumprimento de obrigação acessória;

d) corrigiu as GFIP de acordo com a realidade dos fatos;

e) deve haver a redução proporcional das bases de cálculo em razão da individualização da remuneração por obra de construção civil e também em razão da exclusão das verbas pagas a título indenizatório;

f) o Fisco não pode deixar de considerar as correções efetuada pela empresa, nem olvidar da exclusão das parcelas indenizatórias;

Ao final, pede o sobrestamento do feito até o trânsito em julgado, inclusive na esfera judicial, dos processos relativos à obrigação principal, os quais merecem cancelamento, inclusive com a devolução dos créditos compensados nos mesmos.

Ao final pede a relevação da penalidade ou a concessão de prazo para a juntada de novos documentos que venham comprovar a correção da infração.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Inicialmente afasto a preliminar relativa ao não recebimento integral do acórdão da DRJ. Na parte dispositiva do decisum o órgão recorrido se pronunciou assim:

*Por tudo o exposto, voto no sentido de julgar **procedente em parte o** lançamento, para excluir da competência 03/2005, à multa relativa à obra matrícula CEI 36.430.04281/78, para anular parte da multa aplicada conforme demonstrado à fl. 1005, e para revisar o cálculo da multa para R\$ 174.767,33, em função da aplicação retroativa de lei mais benéfica ao contribuinte, conforme planilhas de fls. 1002/1007, cujas cópias devem ser encaminhadas ao contribuinte como parte integrante deste acórdão.*

Verifica-se que as citadas planilhas foram tratadas como parte integrante do acórdão, assim, caso o sujeito passivo não as tivesse recebido, deveria, por direito seu, imediatamente solicitar cópias das partes faltantes de forma a se municiar de todas as informações necessários a preparação do seu recurso.

Não posso aceitar é que a empresa deixe transcorrer o prazo recursal para então alegar que não foi cientificado de todas as partes do acórdão contra o qual se insurge. Tenho que há presunção de veracidade no documento que comprova a entrega da decisão de primeira instância à contribuinte. Afasto assim essa preliminar.

O julgamento conjunto de todos os processos conexos ao presente AI está sendo feito na presente reunião de julgamento, não havendo previsão legal para que haja sobrestamento de processo administrativo até o trânsito em julgado, inclusive judicial, de todos os outros processos que guardem relação de conexão com o mesmo.

Nesse sentido, também não devo acatar a preliminar de sobrestamento do presente feito até a solução dos outros processos a ele vinculados.

Leve-se em conta que as contribuições excluídas dos autos relativos a exigência de obrigação principal, foram considerados pelo órgão de primeira instância, quando efetuou a redução da multa na presente lavratura.

Nesse sentido, não devo acatar a alegação de que há recolhimentos não considerados pelo fisco na apuração das contribuições devidas que pudessem influenciar no presente lançamento.

Pelo mesmo fundamento, deixo de concordar com a recorrente quando afirma que foram consideradas parcelas indenizatórias na confecção do AI sob julgamento, é que tais

questões já foram discutidas nos processos relativos ao inadimplemento da obrigação principal. Além de que, a empresa sequer indica que parcelas indenizatórias foram indevidamente consideradas base de cálculo de contribuições previdenciárias.

No que diz respeito ao fornecimento de alimentação em pecúnia temos que levar em conta o que se segue. Começamos fazendo uma breve análise da legislação aplicável, desde a Constituição Federal até as normas infra-legais editadas pela Administração Tributária.

As contribuições incidentes sobre as remunerações pagas às pessoas físicas com e sem vínculo empregatício encontram fundamento máximo de validade no art. 195, alínea “a” do inciso I da Constituição Federal de 1988 (redação dada pela EC n.º 20/1998):

Art.195.A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I- do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

(...)

Observe-se que a Lei Maior, a princípio permite a exação para a Seguridade Social sobre pagamentos efetuados pelo empregador a qualquer título a pessoa que lhe preste serviço, sendo irrelevante o fato da quantia ter sido paga ou creditada ao obreiro.

A Lei n.º 8.212/1991 confere eficácia à citada determinação constitucional, tratando da contribuição patronal sobre as remunerações disponibilizadas aos empregados nos seguintes termos:

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

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas 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 9.876, de 26/11/1999).

(...)

Temos que o conceito previdenciário de remuneração, o chamado salário-de-contribuição, é bastante amplo, o qual também é cuidado no inciso I do art. 28 da Lei n.º 8.121/1991, nesses termos:

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

Assinado digitalmente em 06/04/2011 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, 07/04/2011 por ELIAS SAMPAIO FREI

RE

Autenticado digitalmente em 06/04/2011 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO

Emitido em 20/04/2011 pelo Ministério da Fazenda

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 10/12/1997).

Como se pode observar, a princípio, qualquer rendimento pago em retribuição ao trabalho, qualquer que seja a forma de pagamento, enquadra-se como base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Tendo-se em conta a abrangência do conceito, o legislador achou por bem excluir determinadas parcelas da incidência previdenciária, enumerando em lista exaustiva as verbas que estariam fora deste campo de tributação. Essa relação encontra-se presente no § 9.º do artigo acima citado.

É importante que se diga que o propósito do legislador foi de explicitar na lei todas as hipóteses de não incidência de contribuição, em lista exaustiva. Veja-se que a Medida Provisória nº 1.596-14, de 10/11/1997, posteriormente convertida na Lei nº 9.528/97, introduziu o termo “exclusivamente” ao citado dispositivo, ficando claro que, no preceptivo em questão (§ 9.º do art. 28), estão dispostas hipóteses de não incidência em lista *numerus clausus*.

Enfocando as hipóteses previstas na alínea “c”, a impugnante afirma que o lançamento sob desvelo não encontra amparo na legislação de regência. Eis o dispositivo invocado:

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

(...)

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;

(...)

Observe-se do dispositivo transcrito que a previsão de não incidência de contribuição sobre a alimentação fornecida aos empregados condiciona a desoneração a dois requisitos: que a alimentação seja fornecida “*in natura*” e que a sua disponibilização esteja em conformidade com as normas do PAT.

Na apreciação do alcance da norma sob comento, temos que ter em vista que, nos termos do art. 111, I, do Código Tributário Nacional – CTN, a norma isentiva tem que ser interpretada restritivamente, não cabendo ao aplicador ampliar-lhe o alcance para dispensar o contribuinte do pagamento de tributo.

Nessa linha, a norma é enfática ao prescrever que as condições para que o fornecimento de alimentação aos trabalhadores fique a margem do campo da tributação previdenciária são a sua disponibilização “*in natura*” e em conformidade com as regras do PAT.

Consultando a legislação específica que trata do PAT, pude verificar que inexistia a previsão de seu fornecimento em pecúnia. É que se pode concluir da leitura da alínea “c” do § 1.º do art. 2.º da Portaria Interministerial n. 05, de 30/11/1999, *in verbis*:

§ 1º A adesão ao PAT consistirá na apresentação do formulário oficial instruído com os seguintes elementos..

(...)

c) modalidade de serviços de alimentação e percentuais correspondentes (próprio, fornecedor, convênio e cesta de alimentos);

Não é razoável, então, que se deixe de tributar a verba que foi repassada aos empregados da recorrente, a qual foi paga em total desconformidade com as normas do PAT.

Observe-se o que dispunha a Instrução Normativa SRP n. 03/2005 quando tratava do fornecimento de alimentação:

Art. 753. (...)

§2º O pagamento em pecúnia do salário utilidade alimentação integra a base de cálculo das contribuições sociais.

(...)

Pois, então, não há como ser acatada a alegação de que o fornecimento de alimentação em espécie, ou seja, em desacordo com as normas aplicáveis, possa ficar livre incidência de contribuições previdenciárias.

Assim, não tendo a empresa declarado nas GFIP os pagamentos da verba alimentação fornecida em desacordo com o PAT, descabe o acatamento do pedido de relevação da penalidade, haja vista que não houve a correção integral da falta e, no momento da apresentação do recurso, a legislação vedava a dispensa da multa na proporção da correção da infração, somente admitindo a relevação quando a falta fosse integralmente saneada para cada competência.

É essa a inteligência da Instrução Normativa SRP n. 03/2005 em seu art. 656:

Art. 656. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação do Auto-de- Infração.

(-)

4º Para fins de atenuação ou relevação da penalidade pecuniária, considera-se cada ocorrência, conforme descrito nos arts. 646 a 648, uma falta.

§5º A relevação ou a atenuação de que tratam os §§1º e 2º será aplicada sobre o valor da multa correspondente a cada ocorrência para a qual houve correção da falta.

Processo nº 13963.001752/2008-17
Acórdão n.º **2401-01.693**

S2-C4T1
Fl. 1.024

Alinho-me aos que entendem que a concessão do benefício da relevação da penalidade por descumprimento de obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, hoje fora do nosso ordenamento, pressupunha a integral correção de cada ocorrência.

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso, por afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, por negar-lhe provimento.

Kleber Ferreira de Araújo

Voto Vencedor

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Redator Designado

Ouso divergir do ilustre relator na sua seguinte afirmação: *“Alinho-me aos que entendem que a concessão do benefício da relevação da penalidade por descumprimento de obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, hoje fora do nosso ordenamento, pressupunha a integral correção de cada ocorrência.”*

Anteriormente, até o advento da IN SRP nº 23/2007, a legislação previa a possibilidade de relevação da multa na proporção do valor das contribuições sociais previdenciárias relativas aos fatos geradores informados (art. 656, § 6º da IN SRP nº 3/2005):

Art. 656. (...)

(...)

§6º Na hipótese do inciso III do caput do art. 647, a entrega pelo autuado de GFIP informando parte dos fatos geradores omitidos na competência implicará a atenuação ou a relevação da multa na proporção do valor das contribuições sociais previdenciárias relativas aos fatos geradores informados, exceto: (REVOGADO PELA IN SRP nº 23/2007)

I - os fatos geradores não relacionados no Relatório Fiscal;

II - a diferença entre o valor total relativo à contribuição não declarada e o limite máximo estabelecido para a aplicação da multa.

Ocorre que esta alteração, decorrente da revogação do aludido dispositivo normativo, não decorreu de alteração legal e sim de interpretação.

Há de se salientar que regra de hermenêutica do art. 112 do CTN preconiza que deva se dar a interpretação da maneira mais favorável ao contribuinte, no que diz respeito a lei tributária que defina infrações, nas situações em que menciona, *in verbis*:

“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.”

A expedição de atos normativas pela Administração Tributária deve ater-se à observância dos princípios da legalidade e da razoabilidade. Embora o Código Tributário Nacional estabeleça que a obrigação acessória decorre da legislação tributária (art. 113, § 2º), expressão que compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares

Assinado digitalmente em 06/04/2011 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, 07/04/2011 por ELIAS SAMPAIO FREI

RE

Autenticado digitalmente em 06/04/2011 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO

Emitido em 20/04/2011 pelo Ministério da Fazenda

(atos normativos, decisões dos órgãos de jurisdição administrativa, as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades tributárias e convênios), não se deve perder de vista que sobrepaire sobre todo o sistema o princípio da legalidade.

Em comentário ao dispositivo, Luiz Alberto Gurgel de Faria enfatiza, na esteira da melhor doutrina, que apenas a lei formal poderia ser fonte de obrigação tributária acessória: (Código Tributário Nacional Comentado, Coord. Vladimir Passos de Freitas, 3a ed., Ed. RT, pp. 551-552)

A obrigação acessória decorre da 'legislação tributária' (§ 2º), o que há de ser interpretado em harmonia com a Constituição Federal. Com efeito, nos termos do art. 96 do CTN, a referida expressão 'compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes', de modo que, na concepção do legislador de 1966 (ano da promulgação do CTN), quaisquer desses atos poderiam instituir uma obrigação acessória.

Ocorre que, na Carta Magna em vigor, o princípio da legalidade foi reforçado -'ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei' (art. 5º, II) -, demonstrando que as obrigações acessórias não de ser criadas através de lei, formal e materialmente considerada, advinda, portanto, do Poder Legislativo, cabendo aos decretos e demais normas complementares o papel de explicitar a lei, viabilizando a sua melhor forma de execução, quando necessário

Portanto, as obrigações tributárias acessórias, incluídas as possibilidades de atenuação ou relevação de multa, não podem ser criadas ou extintas via de atos normativos da Administração Tributária.

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para relevar a multa na proporção do valor das contribuições sociais previdenciárias relativas aos fatos geradores informados em GFIP.

É como voto.

Elias Sampaio Freire