



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

Processo nº 13971.004045/2010-06
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2302-003.263 – 3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de 18 de julho de 2014
Matéria Remuneração de Segurados: Parcelas Descontadas dos Segurados
Recorrente VIA BLUMENAU INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2005 a 31/12/2009

CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. CARACTERIZAÇÃO DA CONDIÇÃO DE SEGURADO E DE EMPRESA. SUBSUNÇÃO DO FATO À HIPÓTESE NORMATIVA.

Para a verificação da ocorrência do fato gerador (art. 116 do CTN) das contribuições previdenciárias, é condição necessária e suficiente a caracterização da condição de segurado e de empresa, o que se procede mediante a subsunção dos fatos analisados às normas contidas na Lei nº 8.212/91. Assim, em atenção aos princípios da primazia da realidade e da verdade material, pode ocorrer de as relações que se mostrem existentes no campo meramente formal sejam desconsideradas por não refletirem, em substância, a realidade dos fatos.

ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA OU TICKET.

A não incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação restringe-se ao seu fornecimento *in natura* ou à hipótese de inscrição no PAT. A alimentação fornecida em pecúnia ou em *ticket* sem a devida inscrição no PAT sofre a incidência da contribuição previdenciária. Inteligência do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.117/2011.

MULTA DE OFÍCIO. ART. 35-A DA LEI N° 8.212/91.

As multas previstas anteriormente no artigo 35 da Lei nº 8.212/91 ostentavam natureza mista, punindo a mora e a necessidade de atuação de ofício do aparato estatal (multa de ofício), de sorte que aqueles percentuais devem ser comparados com as disposições hoje contidas no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, para fins de apuração da multa mais benéfica (art. 106, II, c do CTN). Para fatos geradores ocorridos antes da alteração legislativa, aplicam-se as multas então estipuladas no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, observado o limite máximo de 75%.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade em conhecer parcialmente do recurso e na parte conhecida dar-lhe provimento parcial para excluir do lançamento tão somente a verba "Alimentação" fornecida in natura por empresa terceirizada, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos na votação os Conselheiros Juliana Campos de Carvalho Cruz e Leonardo Henrique Pires Lopes por entenderem excluir, também, do lançamento as rubricas vale refeição em pecúnia e cesta básica fornecida como prêmio assiduidade. O Conselheiro Leo Meirelles do Amaral votou por excluir do lançamento a rubrica vale refeição em pecúnia. Por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, devendo a multa aplicada ser calculada considerando as disposições do art. 35, II, da Lei nº. 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.876/99, para o período anterior à entrada em vigor da Medida Provisória n. 449 de 2008, ou seja, até a competência 11/2008, inclusive. Vencidos na votação os Conselheiros Leo Meirelles do Amaral, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Leonardo Henrique Pires Lopes, por entenderem que a multa aplicada deve ser limitada ao percentual de 20% em decorrência das disposições introduzidas pela MP 449/2008 (art. 35 da Lei nº 8.212/91, na redação da MP nº 449/2008 c/c art. 61, da Lei nº 9.430/96).

(assinado digitalmente)
LIEGE LACROIX THOMASI – Presidente

(assinado digitalmente)
ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente), Arlindo da Costa e Silva, Leo Meirelles do Amaral, Juliana Campos de Carvalho Cruz e André Luís Márscico Lombardi.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação da recorrente, mantendo o crédito tributário lançado.

Adotamos trecho do relatório do acórdão do órgão *a quo* (fls. 1.140 e seguintes), que bem resume o quanto consta dos autos:

Trata-se de processo de Auto de Infração, DEBCAD 37.280.442-0, no valor de R\$ 476.477,95 (quatrocentos e setenta e seis mil, quatrocentos e setenta e sete reais e noventa e cinco centavos), que consigna contribuições previdenciárias dos segurados, apuradas no período de 06/2005 a 12/2009, recebido por via postal pelo sujeito passivo em 14/09/2010, conforme Aviso de Recebimento de fls. 98.

O Relatório Fiscal explicita o que segue:

- 1. Este relatório é integrante do Auto de Infração referente ao lançamento fiscal de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados empregados incidente sobre a remuneração dos mesmos.*
- 2. A empresa tem como atividade a industrialização e comercialização de artigos do vestuário, bebidas, chocolates, doces, outros, vendas por reembolso postal, vendas por catálogo, mediação de negócios mercantis, importação, exportação e comércio em geral. A atividade preponderante é a confecção de roupas.*
- 3. Em auditoria realizada na autuada e, concomitantemente, nas empresas ARS Têxtil Ltda. EPP, CNPJ 03.519.981/0001-76, e Confecções NLS Ltda. EPP, CNPJ 04.281.009/0001-79, constatou-se que as duas últimas não dispunham de patrimônio e capacidade operacional necessários a realização de seus objetivos sociais, que as mesmas foram concebidas com o objetivo de abrigar a mão de obra necessária ao desenvolvimento de atividades da autuada, que todos recursos eram provenientes da mesma, a qual exercia o comando de todas as atividades. Com este procedimento a Via Blumenau, empresa tributada pelo Lucro Real, pretendeu se elidir da incidência da contribuição previdenciária patronal que recairia sobre a folha de pagamento dos empregados e contribuintes individuais alocados na ARS e NLS, as quais tinham a tributação pelo SIMPLES.*

- 4. Tendo sido constatada a ocorrência dos pressupostos da relação de emprego entre os segurados empregados formalmente registrados na ARS e NLS e a autuada, incluindo os*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/08/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 27/08/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 28/08/2014 por LIEGE LACROIX THOMA

SI

Impresso em 29/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

contribuintes individuais (sócios formais da ARS e NLS), procedeu-se à apuração da contribuição previdenciária patronal incidente sobre a folha de pagamento dos mesmos, incluídas nos AI de DEBCAD nº 37.280.440-3 e 37.280.441-1.

5. Verificou-se que a atuada fornecia alimentação aos trabalhadores sem ter realizado inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT. Os trabalhadores, então registrados na a ARS e NLS, da mesma forma foram beneficiados sem que estas empresas tivessem a inscrição no PAT. Constatou-se o fornecimento de cestas básicas, vinculado ao cumprimento de meta de assiduidade. Desta forma, apura-se no presente AI a contribuição previdenciária (cota do segurado empregado) incidente sobre os valores custeados pela autuada, a título de alimentação dos trabalhadores, inclusive o benefício constante da escrita contábil da ARS e NLS. A contribuição patronal incidente sobre esta rubrica foi apurada no AI de DEBCAD nº 37.280.440-3.

6. Os fatos apurados motivaram a Representação Fiscal, nos termos do artigo 38, inciso III da IN RFB nº 1.005, de 8 de fevereiro de 2010, para a imediata SUSPENSÃO com posterior BAIXA DE OFÍCIO da inscrição das empresas ARS e NLS, abaixo qualificadas: (...)

(...)

Alimentação

72. No curso das ações fiscais nas empresas envolvidas, verificou-se o fornecimento de vale refeição, a disponibilização de refeição em refeitório terceirizado, fornecimento de lanches e, por fim, o benefício de fornecimento de cestas básicas relacionado com o cumprimento de meta de assiduidade, conforme o relatado no item 34.

73. Ocorre que a autuada não aderiu ao PAT, e o mesmo vale para a ARS e NLS.

Em conformidade com o disposto na Lei nº. 8.212, de 24/07/1991, art. 28 I, §9º, "c", não integra o salário-de-contribuição a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho, no caso, o PAT. Adicionalmente, o fornecimento de cesta básica a trabalhadores que cumprem metas de assiduidade reforça a natureza remuneratória da verba.

74. Diante do exposto nos tópicos anteriores, a contribuição incidente sobre esta parcela remuneratória concedida aos empregados registrados na ARS e NLS, também é objeto de apuração no presente Auto de Infração, na forma descrita nos itens 8.4, 8.5 e 8.6.

75. Os gastos com a alimentação foram registrados na escrita contábil das empresas, conforme o demonstrado no quadro abaixo. (Quadro 16 VIA, ARS e NLS)

76. Foi deduzida da base de cálculo apurada na contabilidade a participação dos trabalhadores no custeio do benefício em

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 21/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/08/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 27/08/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 28/08/2014 por LIEGE LACROIX THOMA

SI

Impresso em 29/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

questão. Os valores custeados pelos segurados foram extraídos da folha de pagamento apresentada pelas empresas em questão, em meio digital, no leiaute do MANAD.

Ainda de acordo com o Relatório Fiscal, tendo em vista a edição da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, e o disposto no art. 106, II, “c” do CTN, foi aplicada a multa mais benéfica ao contribuinte até a competência 11/2008. Em relação à aplicação da multa qualificada, o referido relatório explicita o que segue:

Da aplicação da Multa Qualificada

83. Numa análise objetiva dos fatos aqui apurados frente aos dispositivos legais em comento, não há como não deixar de enquadrar a conduta acima descrita na definição de sonegação contida no art. 71 da Lei 4.502/64, já transcrita. A sonegação, conforme citado artigo, apresenta as seguintes exigências:

- *Uma ação ou omissão;*
- *Que esta ação ou omissão seja dolosa;*
- *Que ela impeça ou retarde o conhecimento pelo Fisco da ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais do contribuinte.*

84. Assim, o contribuinte, ao alocar parte de seus empregados em empresas constituídas por interpostas pessoas, as quais não dispõem de patrimônio e capacidade operacional necessários a exercer sua atividades, com o intuito de se abster do recolhimento da cota patronal da contribuição previdenciária, em vista de opção ao SIMPLES, praticou, inequivocamente, uma ação dolosa, intencional e consciente, retardando o conhecimento dos fatos pelo Fisco. A autuada não praticou estes atos de forma involuntária, ou incorreu em erro em sua conduta.

85. Desta forma, a conduta sob análise amolda-se à hipótese prevista para a sonegação (art. 71), uma vez que a conduta do contribuinte retardou o conhecimento dos fatos por parte do Fisco.

85. Por fim, tendo havido a participação da autuada e dos sócios da ARS e NLS nas condutas acima descritas, está caracterizado o enquadramento no art. 73, ou seja, no conluio.

87. Assim, por tudo o acima exposto, aplica-se a multa de ofício em seu percentual duplicado, 150%, pela simples adequação da conduta praticada ao disposto no art. 44, inciso II da Lei 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei 11.488/2007.

Em relação ao prazo decadencial, a autoridade lançadora esclarece que, tendo em vista a ocorrência de fraude e conluio, aplica-se o disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

Foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais, por ter sido verificada a ocorrência, em tese, dos crimes previstos no art. 337A, III, do Código Penal e no art. 73 da Lei nº 4.502/64.

Da impugnação

A empresa autuada apresentou impugnação em 13/10/2010, juntada às fls. 100/499 (...)

Como afirmado, a impugnação apresentada pela recorrente foi julgada improcedente, tendo a recorrente apresentado, tempestivamente, o recurso de fls. 533 e seguintes, no qual alega, em apertada síntese, que:

* Nulidade do lançamento por deficiência na fundamentação jurídica, pois a decisão recorrida justifica a validade do lançamento com base no art. 116, I, do CTN, mas, em nenhum momento, a autoridade lançadora indicou o art. 116 do CTN. Assim, teria havido alteração do critério jurídico do lançamento;

* Ilegitimidade passiva da recorrente;

* As empresas ostentam quadro societário diverso e a ARS e NLS não têm o seu quadro societário formado por empregados da recorrente. O que ocorre é que todas as sociedades empresárias são formadas por sócios membros da mesma família. Diferentemente do que afirma a fiscalização, Julio Fukakusa nem sequer é sócio da recorrente, mas mero administrador. Admite que as empresas ostentam “estreitos laços justamente em decorrência da relação de parentesco dos sócios que a compõem”. Nos últimos anos, apenas metade dos produtos comercializados pela recorrente são têxteis, já que a outra parte de seu faturamento refere-se à revenda dos mais variados produtos (cosméticos, bijuterias, produtos plásticos, bolsas, sapatos, etc.). Ademais, dentre os produtos têxteis comercializados pela recorrente, apenas uma ínfima parcela é adquirida da ARS e NLS, as quais também prestam serviços de costura e estamparia à recorrente. Outrossim, a recorrente mantém contratos de prestação de serviços com diversas outras empresas;

* Considera irrelevante o fato de as empresas ARS e NLS terem firmado procurações outorgando poderes a quaisquer pessoas que sejam direta ou indiretamente ligadas à Via Blumenau (Vanda Denise Luiz, Paulo César Kniss, Dalila E. Korz, Elinete Vermohlem, Fauzi Abdel Aziz, Julio Hiromiti Fukakusa, Felipe José Dias e Romeo Tsuyouhi Fukakusa). Cita que Vanda Denise Luiz foi contadora da recorrente mas que não possui mais nenhum vínculo com a empresa. Menciona também que Julio Hiromiti Fukakusa e Romeo Tsuyouhi Fukakusa são pessoas de confiança familiar e que o próprio Romeo é sócio da NLS. A mesma relação de confiança haveria entre os sócios das empresas ARS e NLS relativamente aos procuradores Felipe José Dias, Paulo César Kniss, Dalila E. Korz e Elinete Vermohlem. Reconhece que as três empresas firmaram procuração a Fauzi Abdel Aziz, que é contador de todas;

* Quanto à transferência de empregados, afirma ser fato totalmente normal e lícita a dispensa por uma empresa e a posterior contratação por outra;

* A existência de um único relógio de ponto não significa dizer que todas as informações coletadas sejam enviadas para um único banco de dados. Quanto aos comunicados ou expedientes da portaria, aduz que se o imóvel tem um único acesso, nada mais natural que os “comunicados gerais” sejam ali colocados;

Documento assinado digitalmente em 27/08/2014 10:40:08/2001

Autenticado digitalmente em 27/08/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 27/08/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 28/08/2014 por LIEGE LACROIX THOMA

SI

Impresso em 29/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

* Aduz serem duvidosas e pouco confiáveis as afirmações de alguns funcionários de que o serviço de RH de todas as empresas é realizado pela recorrente e de que, em verdade, há uma única empresa ou um único dono;

* Assevera que boa parte do maquinário utilizado pelas empresas ARS e NLS realmente são de propriedade da recorrente, que os disponibiliza por meio de contrato de comodato, mas que isto não tem qualquer relação com a existência de um suposto vínculo empregatício. A própria fiscalização reconheceu que as empresas ARS e NLS realizavam despesas com pessoal, alimentação, transporte, energia, água, impostos, etc. Discorda da afirmação fiscal de que teria havido manobra contábil, com lançamentos desamparados de documentação financeira de suposto;

* Aduz que estão ausentes os requisitos da relação de emprego e que a recorrente não necessita contar com os serviços daquelas empresas, a não ser pelo fato de que são constituídas por sócios membros da mesma família e que, apenas por tal razão, lhe tem sido conferido um tratamento comercial por assim dizer privilegiado;

* Afirma ser indevida a cobrança de contribuição previdenciária sobre os pagamentos a título de alimentação aos empregados da recorrente;

* Inexigibilidade da contribuição ao SAT no percentual de 2% para todos os empregados;

* Pleiteia a redução da multa em relação a fatos geradores anteriores à Medida Provisória nº 449/2008.

A recorrente apresentou ainda as petições de fls. 647 e seguintes; e de fls. 576 e seguintes. A primeira, de 22 de outubro de 2012, e a segunda, de 25 de março de 2013. Em ambas, informa fato novo ocorrido e que teria o condão de cancelar totalmente a exigência fiscal.

Com efeito, nas referidas petições a recorrente relata que, em consequência da autuação, a RFB teria cancelado a inscrição das empresas e contra tal ato houve a tomada de medidas judiciais a seguir descritas:

- Ação Ordinária 5000905-98.2011.4.04.7205: ARS. Sentença julgada procedente.

- Ação Ordinária 5001114-67.2011.404.7205: NLS: Sentença já confirmada por decisão do TRF declarando nulo o ato fiscal que cancelou o CNPJ da empresa, restando demonstrado que a sociedade detém patrimônio próprio e capacidade operacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator André Luís Mársico Lombardi

Nulidade por ausência de fundamento legal. Alega a recorrente a nulidade do lançamento por deficiência na fundamentação jurídica, pois a decisão recorrida justifica a validade do lançamento com base no art. 116, I, do CTN, mas, em nenhum momento, a autoridade lançadora indicou o art. 116 do CTN. Assim, teria havido alteração do critério jurídico do lançamento.

Referido dispositivo simplesmente define quando se considera ocorrido o fato gerador. Se a exigência de indicação dos dispositivos legais fosse entendida como pretende a recorrente, os Autos de Infração deveriam indicar quase que todo o CTN e os dispositivos constitucionais relativos ao Sistema Tributário Nacional.

Com efeito, a alusão às normas gerais de tributação é indispensável para o enfrentamento dos pontos controvertidos da demanda e a sua invocação não pode ser interpretada como alteração do critério jurídico do lançamento.

Assim, para sustentar a tese da autoridade fiscal, é suficiente a menção aos dispositivos legais constantes do relatório Fundamentos Legais do Débito (FLD), às fls. 96/98.

Portanto, não assiste razão à recorrente.

Ilegitimidade passiva da recorrente. Alega a recorrente a sua ilegitimidade passiva.

Como já concluiu a decisão de primeira instância, foi verificado na ação fiscal que o sujeito passivo de fato da obrigação tributária em tela é a empresa autuada, não obstante os empregados estarem formalmente registrados nas empresas ARS e NLS (princípios da primazia da realidade ou verdade material).

Sendo assim, diante dos fatos e fundamentos jurídicos invocados pela autoridade fiscal, inequívoca a legitimidade passiva da recorrente.

Dos fundamentos fáticos e jurídicos do lançamento e as questões levantadas no recurso. Caracterização da prestação dos serviços em benefício da recorrente. É preciso destacar que, para a verificação da ocorrência do fato gerador (art. 116 do CTN) das contribuições previdenciárias, é condição necessária e suficiente a caracterização da condição de segurado e de empresa, o que se procede mediante a subsunção dos fatos analisados às normas contidas na Lei nº 8.212/91. Assim, em atenção aos princípios da primazia da realidade e da verdade material, pode ocorrer de as relações que se mostrem existentes no campo meramente formal sejam desconsideradas por não refletirem, em substância, a realidade dos fatos. Foi o que fez a autoridade fiscal.

Com efeito, a respeito da caracterização da prestação de serviços em benefício da recorrente, inclusive com o preenchimento dos requisitos inerentes à qualidade de segurados empregados (onerosidade, subordinação, não eventualidade e pessoalidade), diversas são as provas diretas e indiretas - indícios, a maioria dos quais convergentes - quanto à configuração da relação empresa/segurado da recorrente com os trabalhadores que, formalmente, laboravam em benefício da ARS e NLS. Muitos também são os fatos e teses invocados pela recorrente com o fito de desconstituir a legitimidade do lançamento. Em seqüência, segue a análise da argumentação da recorrente face ao que consta nos autos, sendo de se destacar a importância de uma análise global do conjunto probatório, tanto sob o ponto de vista dos argumentos da autoridade fiscal quanto sob a ótica das razões recursais.

1. Do quadro societário.

Alega a recorrente que as empresas ostentam quadro societário diverso e a ARS e NLS não têm o seu quadro societário formado por empregados da recorrente. O que ocorre é que todas as sociedades empresárias são formadas por sócios membros da mesma família. Diferentemente do que afirma a fiscalização, Julio Fukakusa nem sequer é sócio da recorrente, mas mero administrador. Admite que as empresas ostentam “estreitos laços justamente em decorrência da relação de parentesco dos sócios que a compõem”.

As afirmações da recorrente não são inteiramente verídicas. Com efeito, a empresa ARS teve como sócio-administrador Adelor Renato Stolf (coincidência, ou não, as mesmas iniciais), que era, ao mesmo tempo, empregado da Via Blumenau. O mesmo vale para Nelsinho de Souza, ex-sócio administrador da NLS (coincidência, ou não, as mesmas iniciais), que era empregado da Via Blumenau quando integrou o quadro societário da NLS.

Ademais, Dalila E. Korz e Sidnei Donizete da Silva, ex-sócios da ARS também eram empregados da Via Blumenau.

Portanto, as sociedades tiveram como sócios-administradores empregados da Via Blumenau, os quais foram posteriormente substituídos por parentes do fundador (Julio Hiromiti Fukakusa), mas que conferiram procuração para que o controle, administração e gestão continuasse sendo feita pela Via Blumenau, seus sócios e prepostos. Presentes, portanto, a pessoalidade, a subordinação e a não eventualidade.

2. Das procurações.

A recorrente considera irrelevante o fato de as empresas ARS e NLS terem firmado procurações outorgando poderes a quaisquer pessoas que sejam direta ou indiretamente ligadas à Via Blumenau (Vanda Denise Luiz, Paulo César Kniss, Dalila E. Korz, Elinete Vermohlem, Fauzi Abdel Aziz, Julio Hiromiti Fukakusa, Felipe José Dias e Romeo Tsuyoshi Fukakusa).

Não é verdade, pois tal fato conduz a conclusões importantes. Senão vejamos.

Quanto à procuração para os irmãos Julio Hiromiti Fukakusa e Romeo Tsuyouhi Fukakusa, cabe observar apenas que Julio foi fundador da Via Blumenau e hoje tem procuração para as demais empresas e que Romeo, seu irmão, é sócio administrador da NLS, mas já foi sócio da autuada. Tais fatos não provam, mas constituem mais um indício da confusão no controle, administração e gestão das três empresas. Ademais, chama a atenção a amplitude dos poderes, que incluem administração, gestão, alienação de imóveis e móveis, etc.

No que se refere a Vanda Denise Luiz, a recorrente aduz que esta foi sua contadora mas que não possui mais nenhum vínculo com a empresa. A ela foram emitidas procurações pela ARS e NLS nas quais são outorgados poderes de gestão e administração, contratação de pessoal e mão de obra, etc. Portanto, mais um indício.

A recorrente reconhece que as três empresas firmaram procuração a Fauzi Abdel Aziz, que é contador de todas. Na verdade, trata-se de empregado da Via Blumenau que passou a acumular a condição de contador empregado da NLS e da ARS. Assim, além de empregado/responsável pela escrita contábil das empresas envolvidas, Fauzi é procurador da ARS e NLS.

Aduz a recorrente que, quanto aos demais (Felipe José Dias, Paulo César Kniss, Dalila E. Korz e Elinete Vermohlem), a procuração decorreria de relação de confiança que haveria entre o sócios das empresas ARS e NLS e os procuradores.

Na verdade, Paulo César Kniss é diretor da empresa Inova Marketing S.A., CNPJ 08.022.213/0001-26, da qual a Via Blumenau detém 99% das ações, conforme informações do cadastro da RFB. Embora, não tenha vínculo formal com a Via Blumenau, Paulo César Kniss atua como Diretor de Produção da mesma, conforme relato de Olindo Streese, Coordenador de PCP, e de Leandro da Silva Feliciano, Supervisor da ARS. Constam procurações emitidas pela ARS e NLS conferindo-lhe amplos poderes incluindo gestão e administração das mesmas.

Quanto a Dalila E. Korz e Elinete Vermohlem, trata-se de empregadas da Via Blumenau do setor de recursos humanos e que são procuradoras da ARS e NLS, as quais, por intermédio de seus sócios administradores, outorgaram poderes amplos, os quais incluem contratar mão de obra, demitir, admitir empregados, entre outros. Ambas foram entrevistadas e relataram que de fato fazem a contratação e demissão de funcionários das empresas mencionadas.

Por fim, ressalta-se que Felipe José Dias ocupa cargo de direção na Via Blumenau, como empregado, desde que deixou a sociedade em 1988. Aqui também chama a atenção a amplitude dos poderes, que incluem administração, gestão, alienação de imóveis e móveis, etc.

Se atentarmos ao conjunto de procurações, tanto de parentes quanto de empregados da Via Blumenau, considerando inclusive os seus teores, que concedem amplos poderes, torna-se patente a confusão no controle, administração e gestão das três empresas. A consequência disto é que todos os segurados, no período em comento, recebiam ordens de prepostos da Via Blumenau e, portanto, laboravam em seu benefício. Presentes, portanto, a pessoalidade, a subordinação e a não eventualidade.

3. Transferência de empregados.

Alega a recorrente que a transferência de empregados é fato totalmente normal e é lícita a dispensa por uma empresa e a posterior contratação por outra. Realmente, isoladamente analisada, a transferência de empregados é fato totalmente normal, sendo lícita a dispensa de um empregado por uma empresa a posterior contratação por outra. O que complica a sustentação da tese da recorrente é o conjunto probatório, que denota que os segurados, mesmo após a dispensa pela Via Blumenau, continuavam prestando serviços à recorrente por intermédio da ARS e NLS, conforme já anteriormente destacado e por tudo mais que consta dos autos. Isto sem falar que foram inúmeras e que se davam sem interrupção, ou seja, o funcionário era contratado na empresa de destino no dia seguinte, ou no máximo três dias, daquele em que houvera a rescisão contratual na empresa de origem.

Ademais, como destacado no Relatório Fiscal, no sítio da Via Blumenau na internet (www.viablu.com.br) no link "A EMPRESA", consta informação de que a contribuinte possui cerca de 900 funcionários, no entanto, em todo período fiscalizado, e mesmo no período em que o sítio foi acessado (05/2010), o número máximo de segurados, considerando os três estabelecimentos da autuada, foi de 690 em outubro de 2010. Por outro lado, o número de vínculos é próximo a 900, quando considerados os trabalhadores das três empresas envolvidas, sobretudo em períodos dos anos de 2008 e 2009.

4. Relógio de ponto, RH e comunicados gerais.

Alega a recorrente que a existência de um único relógio de ponto não significa dizer que todas as informações coletadas sejam enviadas para um único banco de dados. Quanto aos comunicados ou expedientes da portaria, aduz que se o imóvel tem um único acesso, nada mais natural que os "comunicados gerais" sejam ali colocados;

Interessa aqui destacar que, efetivamente, as empresas dividem um único galpão no endereço da Rua Alcida da Silva Telles, no bairro da Velha em Blumenau, que é de propriedade da Via Blumenau. Neste local, mais precisamente nas dependências da NLS, constatou-se que há comunicados do setor de RH, sendo que este setor este inexistente na referida empresa. Aliás, verificou-se também não haver nas instalações das empresas ARS e NLS nenhum setor ou funcionário administrativo.

De acordo com o depoimento de empregados entrevistados, o serviço de RH é realizado pela Via Blumenau, no prédio da Talharia ou na Matriz. Os funcionários citaram nomes dos empregados da Via Blumenau que trabalhavam no RH, realizando, por exemplo, entrevistas para admissão: Elinete (Vermohlem) e Tannis (Jerusa Kath da Conceição).

Elinete Vermohlen relatou que exerce as mesmas atividades desde que foi admitida, em junho de 2005, e ainda, "que atualmente trabalha pela manhã na filial da Via Blumenau na Velha e à tarde na Matriz" e "que o arquivo de RH da Via Blumenau, da ARS Têxtil e das Confecções NLS é centralizado na Matriz da Via Blumenau".

Há muitos outros relatos no que diz respeito à dependência administrativa e estrutural das empresas ARS e NLS perante a Via Blumenau, basta compulsar o Relatório Fiscal

Portanto, as empresas comungam muito mais do que o relógio de ponto.

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

Autenticado digitalmente em 27/08/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 27/08/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 28/08/2014 por LIEGE LACROIX THOMA

SI

Impresso em 29/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

5. Despesas.

Afirma a recorrente que a própria fiscalização reconheceu que as empresas ARS e NLS realizavam despesas com pessoal, alimentação, transporte, energia, água, impostos, etc. Discorda da afirmação fiscal de que teria havido manobra contábil, com lançamentos desamparados de documentação financeira de suporte. Acrescenta que, nos últimos anos, apenas metade dos produtos comercializados pela recorrente são têxteis, já que a outra parte de seu faturamento refere-se à revenda dos mais variados produtos (cosméticos, bijuterias, produtos plásticos, bolsas, sapatos, etc.). Ademais, dentre os produtos têxteis comercializados pela recorrente, apenas uma ínfima parcela é adquirida da ARS e NLS, as quais também prestam serviços de costura e estamparia à recorrente. Outrossim, a recorrente mantém contratos de prestação de serviços com diversas outras empresas.

Neste ponto residem as dúvidas sobre a questão financeira, contábil e patrimonial das empresas, nos interessando concluir, especialmente, quem arcava com os pagamentos dos segurados.

Vale relembrar aqui que Julio Hiromiti Fukakusa, fundador da Via Blumenau, seria quem teria ofertado a "oportunidade" a empregados da Via Blumenau, empregados os quais não se afastaram de suas atividades na recorrente para administrar os supostos negócios que teriam empreendido. Posteriormente, as referidas sociedades teriam passado às mãos de outros funcionários e parentes do fundador da Via Blumenau. No entanto, tais fatos interessam diretamente a tudo quanto já exposto (subordinação, pessoalidade e não eventualidade), mas é preciso avançar na análise da questão relativa à onerosidade, ou seja, no final das contas, quem pagava os segurados.

Pois bem. Da análise da escrituração contábil, fornecida em meio digital no leiaute do MANAD, e dos balancetes mensais da ARS e NLS extraídos dos livros Diários, referentes aos meses de dezembro dos exercícios 2005 a 2009 (DOC. 51 e 52, respectivamente), verificou-se que as empresas mencionadas não dispõem de maquinário e instalações necessários ao desenvolvimento das suas atividades. Até aqui, sendo de interesse da recorrente viabilizar a operação, poderia mesmo fornecer ao menos parte do maquinário em comodato.

Ocorre que as empresas ARS e a NLS, constituídas nos anos de 1999 e 2001, respectivamente, não dispunham de qualquer item no ativo permanente até o exercício de 2005 (inclusive). A partir de 2006 foram feitas algumas aquisições para o ativo imobilizado em ambas as empresas, cujos valores figuram nos quadros acima. Ressalta-se, primeiramente, que as referidas empresas foram intimadas mediante TIPF e reintimadas mediante TIF nº 1 (DOC. 2 e 3) a apresentar relação de máquinas e equipamentos, no entanto, ambas não atenderam às intimações, fato que ficou registrado em Termo de Constatação (DOC. 46 e 47). Da mesma forma, constata-se que ambas empresas não dispõem de veículos e imóveis.

Ou seja, não se trata de simples fornecimentos de equipamentos. Como visto, a Via Blumenau fornecia, gratuitamente, o local, as instalações, a estrutura administrativa e o maquinário. Isto tudo com um faturamento médio de 1,37 milhões (ARS) e 1,39 milhões (NLS) no período 2005-2009 (ver quadros 9 e 10).

Em verdade, o que ocorria é que a Via Blumenau provinha tudo. Na análise das notas fiscais de prestação de serviços (DOC. 37 e 45) e da escrita contábil da ARS e da NLS, verificou-se que as mesmas prestaram serviços quase que exclusivamente para a recorrente no período em exame (99,54% e 96,08% para a Via Blumenau, respectivamente).

integralizado no valor de R\$ 4.000,00, que é deveras reduzido para alavancar uma sociedade com 82 e 142 empregados em média (respectivamente) e alcançar o faturamento já anteriormente exposto.

Em exame às escritas contábeis da ARS e NLS, apurou ainda a autoridade fiscal a total dependência financeira da Via Blumenau. Na verdade, como a administração daquelas empresas esteve sempre nas mãos da Via Blumenau, esta, por intermédio do setor de contabilidade, que era comum às três empresas, alocou os custos e despesas incorridos nas atividades ali desenvolvidas, de forma a se dar uma roupagem de autonomia a estas empresas.

Constatou-se, em ambas empresas administradas pela autuada, a ausência da conta contábil CAIXA.

Relata a autoridade fiscal que:

59. Sem a utilização do CAIXA, o fluxo de recebimentos e pagamentos teve trânsito pela conta BANCOS, sobretudo em contas bancárias no BRADESCO, utilizadas por ambas as empresas (ARS e NLS). No caso da NLS, nota-se também a utilização de um sistema de compensação viabilizado pela utilização dos seguintes grupos de contas contábeis: (Quadro 11-NLS)

60. A sistemática utilizada possibilita o fluxo de recursos entre a autuada e a NLS sem a efetiva realização financeira, vez que os valores faturados a prazo, lançados contra a conta Duplicatas a Receber, transitam nas contas do Grupo Crédito Junto a Fil/Coligadas Controladas e Créditos de Fli/Coligadas Controladas, para finalmente baixar as obrigações junto a fornecedores, salários, e outros. Por outras palavras, os recursos de receita de prestação de serviços (junto à Via Blumenau) saldam diretamente as diversas obrigações da NLS, sem que tenham ingressado na mesma em algum momento, se não por uma manobra contábil.

(...)

62. Por outro lado, encontram-se vários registros de pagamentos relacionados a despesas ordinárias da NLS e ARS na escrita contábil da Via Blumenau.

Despesas com transporte, manutenção, entre outros, que foram incorridas naquelas empresas e tiveram registro na escrita contábil da autuada, com repercussão no resultado dos exercícios, como nos exemplos constantes do quadro seguinte, os quais denunciam a falta de autonomia daquelas empresas. Os documentos comprobatórios dos lançamentos contábeis abaixo, solicitados mediante o TIF nº 1 constam do DOC. 30 COMPROVANTES DE LANÇAMENTOS CONTÁBEIS (AÇÃO VIA BLUMENAU). (Quadro 14 Via Blumenau)

Portanto, quem efetivamente remunerava os segurados era sempre a Via Blumenau, pois as empresas ARS e NLS não só eram totalmente dependentes 08/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 28/08/2014 por LIEGE LACROIX THOMA

SI

Impresso em 29/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

administrativamente, como não ostentavam qualquer capacidade ou disponibilidade financeira para honrar seus compromissos, razão pela qual utilizaram-se de manobra contábil para que se concluisse que segurados teriam sido remunerados pelas empresas ARS e NLS.

6. Conclusão quanto à configuração dos pressupostos do vínculo empregatício e da condição de segurado/empresa.

É preciso aqui ressaltar que a fiscalização enquadrou como segurados empregados da recorrente os segurados formalmente registrados na ARS e na NLS em razão dos vários indícios verificados na ação fiscal, os quais não devem ser analisados isoladamente, mas conjuntamente.

Assim, do quanto exposto, restou demonstrado que as empresas ARS e a NLS não gozavam de autonomia gerencial e financeira, além do que os recursos e a administração do pessoal era realizado integralmente pela Via Blumenau. Portanto, os segurados, formalmente registrados nessas empresas, de fato, estão subordinados juridicamente ao comando único emanado da administração da autuada, que assumiu os riscos da atividade econômica, que detém o poder de mando, de decisão, financeiro e econômico. Diante desta mesma relação entre a Via Blumenau e os segurados formalmente registrados na ARS e NLS, segue-se a conclusão de que prestavam serviços com pessoalidade e, logicamente, em caráter não eventual. Exceção seja feita aos contribuintes individuais que, de qualquer forma, laboraram em benefício da recorrente. Quanto à onerosidade, do quanto exposto, conclui-se que o ônus do pagamento, inclusive dos encargos decorrentes, recaía em última análise, sobre a recorrente.

Assim, conclui-se que os segurados registrados na ARS e NLS, na prática, operavam contínua e ostensivamente para a Via Blumenau, além do que tinham sobre suas remunerações suportadas por esta.

Ações Judiciais. Quanto às informações relativas à Ação Ordinária 5000905-98.2011.4.04.7205 (empresa ARS - sentença julgada procedente) e Ação Ordinária 5001114-67.2011.404.7205 (empresa NLS - sentença já confirmada por decisão do TRF), cumpre considerar que, efetivamente, as empresas obtiveram êxito em reverter o cancelamento da inscrição no CNPJ por inexistência de fato, com base na conclusão de que inexistia patrimônio e capacidade operacional

No entanto, este foi apenas um dos indícios para o reconhecimento de que os segurados prestavam serviços à recorrente. Ademais, da leitura das perícias realizadas em juízo, extrai-se que muitas das condições mínimas consideradas para a viabilidade da consecução dos objetos sociais das empresas foram realizadas apenas posteriormente ao procedimento fiscalizatório (*exempli gratia*: pagamento de aluguel do imóvel, aquisição de ativo imobilizado, pagamento pelo aluguel de máquinas, etc.), ou seja, de 2010 em diante. E isto foi considerado na sentença da Ação Ordinária 5000905-98.2011.4.04.7205: *É verdade que muitos dos resultados apresentados pelo laudo pericial são de período posterior ao contido no Processo Administrativo nº 13971.004041/2010-10*".

Portanto, as decisões judiciais não têm o alcance pretendido pela recorrente.

Alimentação. Alega a recorrente ser indevida a cobrança de contribuição previdenciária sobre os pagamentos a título de alimentação de seus empregados.

Consta do relatório fiscal que:

No curso das ações fiscais nas empresas envolvidas, verificou-se o fornecimento de vale-refeição, a disponibilização de refeição em refeitório terceirizado, fornecimento de lanches e, por fim, o benefício de fornecimento de cestas básicas relacionado com o cumprimento de meta de assiduidade.

Portanto, verificamos que a alimentação era fornecida de três formas distintas:

- (i) vale-refeição;
- (ii) alimentação em refeitório terceirizado e fornecimento de lanches; e
- (iii) fornecimento de cestas básicas relacionado com o cumprimento de meta de assiduidade;

Quanto às cestas básicas, por estarem vinculadas ao cumprimento de meta de assiduidade, passa a assumir a feição de prêmio, sujeita, portanto, à incidência de contribuição previdenciária. Vejamos a situação da alimentação em refeitório e fornecimento de lanches, além do fornecimento de vale-refeição.

Pelo que consta dos autos, a recorrente não ostentava inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, tampouco a ARS e a NLS.

Levando-se em conta o campo de incidência das contribuições previdenciárias, que se extrai da conjugação do artigo 195, I, a, com os artigos 22 e 28 da Lei nº 8.212/91, depreende-se que os pagamento a título de fornecimento de alimentação são fatos geradores de contribuição previdenciária.

No entanto, a norma inscrita no art. 28, § 9º, alínea “c” estabelece que não integra o salário de contribuição “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”. Esta Lei, dispõe em seu art. 3º que:

*Art 3º Não se inclui como salário de contribuição a parcela paga ‘*in natura*’, pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.*

À evidência dos preceitos legais em comento, conclui-se que sobre o valor da alimentação fornecida pela empresa aos trabalhadores não incidem contribuições previdenciárias, quando, nos termos da Lei nº 6.321, de 1976, o fornecimento ocorra de acordo

com programa de alimentação previamente aprovado pelo Ministério do Trabalho e Emprego (MTE).

A adesão ao PAT não constitui mera formalidade. É por intermédio do conhecimento da existência do programa em determinada empresa que o Ministério do Trabalho e Emprego, por seu órgão de fiscalização, verificará o cumprimento do disposto no artigo 3º acima transcrito. Ao incentivo fiscal há uma contraprestação por parte da empresa: fornecimento de alimentação com teor nutritivo adequado em ambiente que atenda as condições aceitáveis de higiene.

No caso sob exame, está demonstrado nos autos que durante o período a que se refere o lançamento da rubrica, a recorrente não estava inscrita no programa e, portanto, o lançamento não deve ser retificado.

É verdade que o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.117/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda em Despacho de 24/11/2011, concluiu pela dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e pela desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante, com relação às ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária. Todavia, para gozar da norma isentiva, os pagamentos jamais poderiam ser em pecúnia ou em ticket.

Portanto, diante as conclusões do Parecer, reconhece-se a não incidência de contribuição previdenciária sobre os valores correspondentes à alimentação em refeitório terceirizado e fornecimento de lanches, devendo ser mantido o lançamento quanto aos valores correspondentes ao fornecimento de vale-refeição e cestas básicas, pelos fundamentos acima expostos.

SAT. Alega a recorrente a inexigibilidade da contribuição ao SAT no percentual de 2% para todos os empregados. Ocorre que o presente lançamento versa sobre contribuições devidas pelos segurados, de sorte que a matéria não será conhecida.

Multas. Direito Intertemporal. A recorrente pleiteia a redução da multa em relação a fatos geradores anteriores à Medida Provisória nº 449/2008.

O art. 35 da Lei nº 8.212/1991, na época dos fatos geradores, assim dispunha a respeito das **multas de mora, aplicáveis, inclusive, nas hipóteses de lançamento de ofício:**

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:
a) quatro por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação;

b) sete por cento, no mês seguinte;

c) dez por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação;

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/09/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 27/08/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 28/08/2014 por LIEGE LACROIX THOMA

SI

Impresso em 29/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) doze por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;

b) quinze por cento, após o 15º dia do recebimento da notificação;

c) vinte por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;

d) vinte e cinco por cento, após o 15º dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinqüenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) trinta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento;

b) trinta e cinco por cento, se houve parcelamento;

c) quarenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento;

d) cinqüenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento.

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

§ 1º Na hipótese de parcelamento ou reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se

08/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 28/08/2014 por LIEGE LACROIX THOMA

SI

Impresso em 29/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

refere o caput e seus incisos. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008)(Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)
§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar.(Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)
§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcelamento somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo.(Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)
§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinqüenta por cento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

(destaques nossos)

Verifica-se dos trechos destacados que a multa prevista anteriormente no artigo 35 da Lei nº 8.212/91 era aplicável em diversas situações, inclusive no lançamento de ofício (“créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento”) e com percentuais que avançavam não só em relação ao tempo de mora como também em razão da fase processual ou procedural (lançamento, inscrição em dívida ativa, ajuizamento da execução fiscal, etc.). Nesse sentido, conclui-se que, a despeito de ser intitulada de multa de mora, **punia não só a prática do atraso, mas também a necessidade de movimentação do aparato estatal** que cumpria o dever de ofício de se mobilizar para compelir o contribuinte ao recolhimento do tributo, agora, acompanhado da denominada multa de ofício.

Ora, multa de mora pressupõe o recolhimento espontâneo pelo contribuinte e a multa de ofício tem como premissa básica a atuação estatal. Destarte, se o dispositivo reuniu duas hipóteses de naturezas jurídicas distintas, pouco importa a denominação utilizada pelo legislador (“multa de mora”), sendo de se reconhecer, conforme o caso, de que instituto jurídico efetivamente está se tratando.

Isso importa no caso em comento porque os dispositivos legais que disciplinavam a combinação de penalidades pecuniárias decorrentes do não recolhimento tempestivo de contribuições previdenciárias sofreram profundas alterações pela Medida Provisória nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009. Pode-se afirmar, de pronto, que a legislação ora vigente faz distinção mais precisa entre multa de mora e multa de ofício, não incidindo no equívoco terminológico da redação vigente à época dos fatos geradores.

É sabido que em razão do que dispõe o art. 144 do CTN, vigora com intensidade no Direito Tributário o princípio geral de direito intertemporal do *tempus regit actum*, de sorte que o lançamento tributário é regido pela lei vigente à data de ocorrência do fato gerador, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Ocorre que, apesar do

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2014
Autenticado digitalmente em 27/08/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 27/

08/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 28/08/2014 por LIEGE LACROIX THOMA

SI

18

Impresso em 29/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

princípio de direito intertemporal citado, o art. 106, II, 'c' do CTN, prevê a retroatividade benigna em matéria de infrações tributárias:

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.

Portanto, é preciso reconhecer que se aplica a lei vigente à data da ocorrência do fato gerador, exceto se nova legislação cominar penalidade menos severa.

Importa-nos aqui, não a multa de mora, que continua prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212/91 c.c. artigo 61 da Lei nº 9.430/96, mas a multa de ofício, hoje estabelecida no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91 c.c. artigo 44 da Lei nº 9.430/96:

Lei nº 8.212/91:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Lei nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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;(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Se cotejarmos os percentuais de multa previstos no antigo artigo 35 da Lei nº 8.212/91 com o percentual de multa previsto no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96, concluiremos que, a princípio, a multa prevista na legislação pretérita, vigente à época dos fatos geradores, é menor e, portanto, mais benéfica que a multa estabelecida na novel legislação.

Sendo assim, entende-se que deveria a autoridade fiscal lançadora ter comparado a multa prevista na redação anterior do artigo 35 da Lei nº 8.212/91 com a multa hoje prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91. Se tivesse efetuado tal comparativo, concluiria pela aplicação, a princípio, da multa prevista na redação anterior do artigo 35 da Lei nº 8.212/91.

Todavia, a autoridade fiscal, aplicando o Parecer PGFN CAT nº 443/2009, efetuou um comparativo considerando a soma da sanção decorrente de infração à obrigação Autenticado digitalmente em 27/08/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 27/08/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 28/08/2014 por LIEGE LACROIX THOMA

principal (recolhimento do tributo) com a sanção decorrente de infração à obrigação acessória (declaração em GFIP), como se ambas tivessem sido substituídas pela multa de ofício ora estipulada no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91. Assim, foi levada ao equívoco de que a legislação superveniente seria mais benéfica (multa de ofício de 75%) **em parte das competências.**

Como a sanção por descumprimento de obrigação principal e a sanção por descumprimento de obrigação acessória têm natureza distintas, o comparativo sempre deve ser feito entre sanções decorrentes de infrações às obrigações principais ou entre sanções decorrentes de infrações às obrigações acessórias, nunca mesclando ou somando umas e outras.

Como afirmado, se tivesse procedido na forma proposta, concluiria pela aplicação, a princípio, da multa prevista na redação anterior do artigo 35 da Lei nº 8.212/91 para todas as competências. E afirma-se “a princípio”, pois, em certas circunstâncias, ainda que eventuais e futuras, os percentuais antes previstos no artigo 35 podem se mostrar mais gravosos, na hipótese de crédito inscrito em dívida ativa, após o ajuizamento da ação fiscal (antigo artigo 35, III, alíneas *c* e *d*, da Lei nº 8.212/91). Portanto, apenas nestas situações específicas é que a aplicação da novel legislação deve prevalecer.

Pelos motivos expostos, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL devendo o lançamento ser revisto quanto aos valores lançados a título de alimentação em refeitório terceirizado e fornecimento de lanches, mantendo-se, todavia, o lançamento quanto aos valores correspondentes ao fornecimento de vale-refeição e cestas básicas. Quanto à multa pelo descumprimento de obrigação principal, devem ser aplicadas as disposições do art. 35, II, da Lei nº. 8.212/91, na redação dada pela Lei nº. 9.876/99, para o período anterior à entrada em vigor da Medida Provisória nº. 449 de 2008, ou seja, até a competência 11/2008, inclusive.

(assinado digitalmente)
ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator