



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

Processo nº 15504.726536/2011-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-004.062 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de abril de 2014
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente INTEGRAL ENGENHARIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

USO DE VEÍCULO DE EMPREGADO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE RESSARCIMENTO DE DESPESAS. NÃO CONFIGURAÇÃO DE LOCAÇÃO. INTEGRAÇÃO DO SALÁRIO-CONTRIBUIÇÃO.

Não houve a devida comprovação do ressarcimento de despesas por uso de veículo de empregado, não configurando a hipótese do art. 28, § 9º, alínea s da lei 8.212/91.

PAGAMENTO POR SUPOSTOS SERVIÇOS PRESTADOS POR PESSOAS JURÍDICAS QUE O FISCO ENTENDEU SEREM PRESTADOS POR PESSOAS FÍSICAS. AUSÊNCIA DE PROVAS DO CONTRÁRIO.

Deixando de comprovar que os pagamentos foram, de fato, para pessoas jurídicas, presume-se, com base nos documentos acostados, tratar-se de pessoas físicas.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é órgão competente para afastar a incidência da lei em razão de inconstitucionalidade ou ilegalidade, salvo nos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no art. 62 do Regimento Interno do CARF.

RECÁLCULO DAS MULTAS. RETROATIVIDADE BENIGNA. POSSIBILIDADE.

Tendo-se em conta a alteração da legislação que trata das multas previdenciárias, deve-se analisar a situação específica de cada caso e optar pela penalidade que seja mais benéfica ao contribuinte.

ALUGUEL DE VEÍCULOS COM MOTORISTA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO.

Em vista da contratação de fretes e carretos, incide contribuição previdenciária sobre base de cálculo reduzida a 20% sobre os valores pagos a título de alugueis de veículos com motorista.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para que, quanto à parcela relativa ao fretes e carretos, seja ajustada a base de cálculo desse lançamento ao percentual de 20% em substituição aos 100% utilizados pela autoridade fiscal; e: a) com relação aos fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, seja aplicada a multa de mora nos termos da redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/1991, limitando-se ao percentual máximo de 75% previsto no art. 44 da Lei nº 9.430/1996; e b) com relação ao auto de infração de obrigação acessória, para adequação da multa aplicada ao artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, caso mais benéfica.

Julio César Vieira Gomes - Presidente

Nereu Miguel Ribeiro Domingues - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Carlos Henrique de Oliveira, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Thiago Taborda Simões, Ronaldo de Lima Macedo e Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de autos de infração constituídos em 17/02/2012 (fls. 2, 3, 4, 39 e 53), decorrentes do não recolhimento dos valores referentes à contribuição a cargo da empresa (cota patronal), da contribuição social relativa a segurados, a terceiros e do serviço prestado por cooperativa, no período de 01/2008 a 12/2008, e de multa decorrente do não cumprimento de obrigação acessória da competência 01/2008.

O Recorrente interpôs impugnação (fls. 605-678) requerendo a total improcedência do lançamento.

A d. Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte-MG, ao analisar o presente caso (fls. 680-692), julgou o lançamento procedente, entendendo que: (i) decisões dos tribunais mencionadas em sede de impugnação não fazem coisa julgada perante a Receita Federal do Brasil; (ii) há incidência de contribuição sobre a contratação de serviços prestados por cooperativa, visto que esta última apenas prestou serviço à Recorrente; (iii) foram identificados pagamentos à pessoas físicas em várias contas da empresa; (iv) que o salário de contribuição não teve, ao caso, caráter indenizatório; (v) arguições de inconstitucionalidade quanto ao pagamento de abono de férias, abono retorno de férias, SAT e salário-educação, não são objetos de apreciação no âmbito administrativo; (vi) não há comprovação de ressarcimento das despesas pelo uso de veículo de empregado; (vii) há incidência de contribuição previdenciária sobre parcelas remuneratórias independente de sua posição em relação a contribuição para Terceiras Entidades; (viii) que a atividade de construção civil possui nítido caráter comercial e que, portanto, a empresa é devedora da contribuição para o Sesi/SENAI; (ix) a empresa é devedora da contribuição de Sest e Senat por ser tomadora de serviços de transportador autônomo; (x) todas as empresas que contribuem para o Sesc/Senac, Sesi/SENAI também devem contribuir para o Sebrae; (xi) a empresa é devedora da contribuição do Incra mesmo sem exercer atividade rural; e (xii) a multa aplicada à empresa por descumprimento das obrigações acessórias é, de fato, a mais benéfica entre as possíveis, devendo ser mantida.

A Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 702-766) argumentando que: (i) a tributação de serviço prestado por cooperativa, bem como a contribuição para o Sebrae, do Incra e do salário-educação são inconstitucionais; (ii) as verbas referentes ao abono de férias, abono de retorno de férias, e de utilização de veículo próprio de empregados possuem natureza indenizatória, portanto, não tributáveis; (iii) que o anexo X do Termo de Encaminhamento de Procedimento Fiscal prova que o pagamento era realizado para pessoas jurídicas no que tange ao transporte; (iv) a empresa não realiza trabalho de natureza industrial, não devendo arcar com as contribuições para o Sesi/SENAI e Sesc/Senat; (v) é inexigível a cobrança de SAT, haja vista que a alíquota do referido tributo foi majorada por decreto, violando o princípio da legalidade; e (vi) ausente o dano ao erário por conta do não cumprimento das obrigações acessórias dos tributos não pagos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Relator

Primeiramente, cabe mencionar que o presente recurso é tempestivo e preenche a todos os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

A Recorrente pretende o reconhecimento da improcedência da presente autuação, sob o argumento de que: (i) é ilegal a tributação por ocasião de serviço prestado por cooperativa; (ii) que não se deve tributar os reembolsos de despesas de veículos de empregados; (iii) que o Anexo X do auto de infração prova que os pagamentos pelos serviços de transportes foram feitos a pessoas jurídicas e que não devem, consequentemente, ser tributados como se fossem a pessoas físicas; (iv) são inconstitucionais a contribuição para o SEBRAE, para o INCRA e sobre as verbas do salário-educação; e (v) são ilegais as contribuições sobre as verbas referentes ao abono de férias, abono de retorno de férias bem como ao SESI/SENAI, SESC/SENAT e SAT.

Contudo, não assiste razão à Recorrente em sua argumentação.

Ressarcimento de despesas pelo uso de veículo de empregado

A Recorrente alega que o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo de empregado não integra o salário-contribuição e que, portanto, tais verbas não podem ser objeto de tributação, conforme art. 28, § 9º, alínea s da Lei 8.212/91.

De fato, exato é o raciocínio trazido. Ocorre que, ao caso, a Recorrente não fez prova de que as despesas tinham, de fato, natureza de ressarcimento. Não fora acostado no PAF qualquer prova que contemplasse de forma cabal a alegação da empresa.

Por outro lado, o Relatório Fiscal apontou que determinados empregados percebiam um valor fixo mensal, não se tratando, portanto, de reembolso de despesas, previsto na legislação como isento da contribuição, motivo pelo qual tais verbas acabam por compor o salário-contribuição.

Pagamento de serviços por pessoa jurídica

Quanto ao pagamento por serviços supostamente prestados por pessoas jurídicas que o Fisco entendeu terem sido prestados por pessoas físicas, igualmente não merece prosperar o argumento da Recorrente.

Isso porque a mesma deixou de acostar nos autos provas (notas fiscais) de que, de fato, os pagamentos eram realizados em favor de pessoas jurídicas (fl. 87).

Sobre tal questão a Recorrente juntou a nota fiscal nº 105, em nome de José Carlos da Silva ME, objetivando comprovar que se tratavam de pagamentos realizados a pessoas jurídicas. Todavia, tal nota sequer fora objeto da fiscalização.

Destarte, imprudente seria fazer de uma única nota fiscal prova de existência de outras na mesma situação, não prevalecendo, portanto, o argumento da Recorrida. Frise-se que a referida nota fiscal é o único documento juntado pelo contribuinte aos presentes autos com a sua defesa, não havendo mais nada que possa sustentar sua argumentação.

Ainda sobre o tema, saliente-se que o mencionado Anexo X do Termo de Encaminhamento de Procedimento Fiscal não faz prova a favor da Recorrente. O simples fato de a tabela anexa conter um campo denominado de “Nota Fiscal” não comprova que os pagamentos eram, de fato, realizados para pessoas jurídicas.

Isso porque, essa informação provavelmente foi retirada da contabilidade da própria Recorrente, que pode ter se equivocado quando do registro desses lançamentos, e informado como número de nota fiscal algo que era recibo. Logo, como a Recorrente não apresentou sequer uma cópia de nota fiscal ou recibo que tenham sido objeto da autuação, não há como lhe reconhecer o direito.

Valores pagos a título de fretes e carretos

Contudo, analisando-se os documentos anexados às fls. 547/589 pela própria fiscalização, constata-se que diversos casos considerados pelo fisco como complementação de remuneração pela prestação de serviços na verdade se tratavam, efetivamente, de pagamentos devidos a título de contratação de serviços de transporte (fretes e carretos). Exemplo disso é o recibo juntado às fls. 568/569, em nome de Antonio Carlos Gomes. No recibo e no “boletim de medição” consta expressamente a natureza do pagamento: locação de um caminhão com motorista.

Desta forma, considerando que esse tipo de contratação de fretes e carretos tem disciplina própria de incidência da contribuição previdenciária (IN-SRT 3/2005, artigo 69, §2º), entendo que é preciso ajustar a base de cálculo desse lançamento ao percentual de 20% em substituição aos 100% utilizados pela autoridade fiscal.

Ilegalidade e Inconstitucionalidade

Por fim, alega a Recorrente a inconstitucionalidade das contribuições para o SEBRAE, para o INCRA, do salário-educação e do serviço prestado por cooperativa, bem como a ilegalidade das contribuições para o SESI/SENAI, SESC/SENAT, SAT e sobre as verbas referentes ao abono de férias e abono de retorno de férias. No entanto, quanto ao pedido, impende salientar que este Conselho não é órgão competente para afastar a incidência da lei em razão de inconstitucionalidade ou ilegalidade, salvo nos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no art. 62-A do Regimento Interno do CARF.

Diante disso, considerando que houve a adequada demonstração dos fatos que ensejaram a presente autuação, e que a Recorrente não apresenta elementos fático-probatórios suficientes para demonstrar que ocorreu alguma incorreção no procedimento fiscal, não merece provimento o recurso.

Multa

Por fim, o Recorrente sustenta que a multa pelo descumprimento da obrigação acessória não é exigível, já que ausente dano ao erário.

Contudo, não tem razão o Recorrente. Isso porque, o contribuinte de fato descumpriu a obrigação acessória de apresentar GFIP com informações relativas a todos os seus funcionários.

Uma vez mantidas as contribuições, fica confirmada a inadimplência da Recorrente quanto às obrigações acessórias.

Contudo, deve-se destacar que uma parte dos pagamentos considerados pela fiscalização como fatos geradores de contribuições previdenciárias, foi julgada improcedente por este E. Conselho, conforme fundamentação acima (valores pagos a título de locação).

Desta forma, os pagamentos que este Conselho concluiu não gerarem a incidência de contribuição previdenciária devem ser considerados para fins de redução da multa imposta através do auto de infração por apresentação de GFIP com informações incompletas (AI debcad 37.358.458-0).

Aplicação retroativa das multas

Apesar de tal questão não ter sido trazida pela Recorrente, constata-se que foi aplicada na maior parte das competências a penalidade prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, multa de ofício de 75%, e na competência jan/08 a penalidade trazida pelos arts. 32, § 5º e 35 da Lei nº 8.212/91, antes da alteração promovida pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Contudo, o cálculo da multa realizado pelo fiscal está totalmente equivocado (fls. 372), haja vista que utiliza como parâmetro não só a penalidade por descumprimento de obrigação principal, como também a penalidade por descumprimento de obrigação acessória para aferir qual seria a penalidade mais benéfica a ser aplicada.

Em relação ao descumprimento de obrigação principal, a penalidade anteriormente prevista, que variava de acordo com a fase processual do lançamento, conforme a redação revogada do art. 35 da Lei nº 8.212/1991¹, passou a ser regulamentada pelo art. 44, da Lei nº 9.430/96², que prevê multa de 75%, e que foi utilizada pela Autoridade Fiscal na autuação em relação às competências fevereiro a outubro/08.

Quanto ao descumprimento de obrigação acessória, na sistemática anterior, a infração relativa à omissão de fatos geradores em GFIP era punida com a multa correspondente a 100% da contribuição não declarada, ficando a penalidade limitada a um teto calculado em

¹ "Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (...)

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

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;

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;

d) cinquenta 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; (...)"

² "Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho 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 15 de junho de 2007)"

função do número de segurados da empresa, conforme o extinto § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212/1991³.

Pois bem. Analisando as sanções aplicadas no presente caso à luz das alterações levadas a efeito pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, verifica-se, através do quadro comparativo da multa aplicada (fls. 372), que a autoridade tributária equivocou-se em suas premissas, trazendo na coluna correspondente ao que seria devido antes do advento da MP nº 449/2008 os valores relativos ao descumprimento da obrigação **principal e acessória**, e na coluna correspondente ao que seria devido após o advento da já mencionada lei apenas o valor da multa decorrente do descumprimento da obrigação principal.

Na prática, se a autoridade fiscal deixasse de realizar o quadro comparativo de multas, e lavrasse duas notificações independentes, uma com base no antigo art. 35 da Lei nº 8.212/1991 e outra com base no atual art. 35-A desta mesma lei, restaria claro que o valor consubstanciado na notificação efetuada com base na legislação antiga seria inferior, em conclusão totalmente contrária ao presenciado neste caso.

Da mesma forma, a autoridade administrativa deveria comparar separadamente as multas decorrentes do descumprimento de obrigação acessória, ou seja, contrapondo o cálculo feito com base no antigo art. 32 da Lei nº 8.212/1991 com o atual art. 32-A desta mesma lei, vez que ambos versam sobre como proceder nas suas respectivas épocas nos casos de penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

Sendo assim, para que seja dado o efetivo cumprimento à retroatividade benigna de que trata o art. 106, inc. II, “c”, do CTN, é mister que a multa aplicada nas competências 02/2008, 03/2008, 08/2008, 09/2008, 10/2008 seja recalculada, a fim de que seja imposta a penalidade mais benéfica ao contribuinte, qual seja, a prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91, visto que, até o presente momento, a multa não atingiria o patamar de 75% previsto no art. 44, da Lei nº 9.430/96.

Ademais, em que pese a multa prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91 (antes da alteração promovida pela Lei nº 11.941/2009) seja mais benéfica na atual situação em que se encontra a autuação, caso esta venha a ser executada judicialmente, poderá ser reajustada para o patamar de até 100% do valor principal.

Neste caso, considerando que a multa prevista pelo art. 44 da Lei nº 9.430/96 limita-se ao percentual de 75% do valor principal, deve esta ser aplicada caso a multa prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91 (antes da alteração promovida pela Lei nº 11.941/2009) supere o seu patamar.

Também a fim de aplicar corretamente o art. 106 do CTN é necessário que a multa por deixar de apresentar GFIP relativa à competência de 01/2008 seja recalculada, aplicando-se os parâmetros estabelecidos no art. 32-A da Lei nº 8.212/91. Caso o valor da multa calculada nestes termos seja inferior à penalidade imposta nestes autos a título do descumprimento da obrigação acessória deste período, esta será a multa que deverá ser exigida do contribuinte.

³ “§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior”.

Diante do exposto, voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso para, no mérito, **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, para reduzir a incidência da contribuição previdenciária sobre os pagamentos realizados a título de aluguel de veículos com motorista nos termos da fundamentação acima (item “Valores pagos a título de fretes e carretos”) e para que seja executado o recálculo da multa imposta nos termos da fundamentação acima, aplicando-se a que for mais benéfica.

É o voto.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues.