



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

Processo nº 16327.001460/2009-59
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-004.714 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de agosto de 2018
Matéria OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES
Recorrente BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/07/2004, 01/01/2005 a 31/01/2005, 01/10/2005 a 31/10/2005

DECADÊNCIA PARCIAL DO LANÇAMENTO. OCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 99.

A Súmula CARF nº 99, de observância obrigatória, que para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. MULTA DE MORA. JUROS. TAXA SELIC.

As contribuições sociais pagas com atraso ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa SELIC e multa de mora, que não pode ser relevada pela Administração, nos termos dos artigos 34 e 35 da Lei 8.212/91, vigentes à época dos fatos geradores.

ABONO ÚNICO. CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. SÚMULA CARF Nº 01.

Nos termos da Súmula CARF nº 01, importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

COMPARATIVO DE MULTAS APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. Se as multas por descumprimento de obrigações acessória e principal foram exigidas em procedimentos de ofício, ainda que em separado, incabível a aplicação retroativa do art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, eis que esta última estabeleceu, em seu art. 35-A, penalidade única combinando as duas condutas.

O cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14/2009, se mais benéfico ao sujeito passivo.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar os juros de mora sobre o crédito tributário que se encontra depositado judicialmente em seu montante integral. Acordam ainda, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso para determinar que o recálculo da multa aplicada seja realizado nos termos da Portaria PGFN/RFB nº 14/2009, vencidos os conselheiros Martin da Silva Gesto (relator), Júnia Roberta Gouveia Sampaio e Dilson Jatahy Fonseca Neto, que determinavam que esse recálculo fosse feito de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, relativo à multa.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocada), Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto e Ronnie Soares Anderson.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo nº 16327.001460/2009-59, em face do acórdão nº 16-44.681, julgado pela 12ª Turma da Delegacia Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SP1), em sessão realizada em

12 de março de 2013, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

“DA AUTUAÇÃO

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a empresa retro identificada, por meio do Auto de Infração (AI) DEBCAD n.º 37.265.7745, no montante de R\$ 372.976,08 (trezentos e setenta e dois mil e novecentos e setenta e seis reais e oito centavos), consolidado em 18/12/2009, referente a contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros) – SALÁRIO-EDUCAÇÃO (FNDE – Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação), incidentes sobre valores pagos, pelo incorporado BANCO SANTANDER BRASIL S.A. – CNPJ 61.472.676/000172, aos empregados, a título de ABONO ÚNICO, não declarados em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), relativas a competências de 07/2004, 01/2005 e 10/2005.

O Relatório do Auto de Infração, de fls. 27 a 31, em suma, traz as seguintes informações:

- que o Banco Santander Brasil S.A. – CNPJ 61.472.676/000172 foi incorporado pelo contribuinte em epígrafe, conforme ata de assembléia geral extraordinária realizada em 31/08/2006;*
- que, em auditoria fiscal concluída no incorporado em dezembro de 2006, foi verificado que o mesmo não considerou como verba incidente de contribuições para a previdência social a remuneração paga aos segurados empregados, a seguir discriminada: levantamento AB1 – ABONO ÚNICO – DEBCAD 37.043.5869 – competências 07/2004, 01/2005 e 10/2005;*
- que esta verba foi objeto de cobrança das contribuições previdenciárias devidas conforme Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD com o n.º de DEBCAD acima mencionado, sendo que a contribuição para o FNDE deixou de ser cobrada naquele momento, tendo em vista as determinações contidas no art. 615 da Instrução Normativa SRP n.º 03, de 14/07/2005;*
- que, naquele momento, foi elaborada e encaminhada REPRESENTAÇÃO ADMINISTRATIVA — RA ao Presidente do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação — FNDE; cadastrada na RFB sob o n.º 35464.004958/200609, tendo sido uma cópia entregue ao contribuinte;*
- que, devido à transferência de competência para a Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, por força do Decreto n.º 6.003, de 29/12/2006, e da Lei nº 11.457, de 16/03/2007, o FNDE devolveu tal RA para o devido lançamento do crédito;*

- *que foi considerada a mesma base lançada na NFLD retro mencionada, cujo Relatório de Lançamentos (RL) consta na RA utilizada como base deste lançamento, bem como neste AI, tendo sido aplicada a alíquota de 2,5%;*
- *que os conceitos de remuneração e salário estão previstos nos artigos 457 e 458 da CLT, e o de salário-de-contribuição, para o empregado, está estabelecido no artigo 28, inciso I da Lei nº 8.212/91 e no artigo 214, I do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99;*
- *que, por terem os mesmos elementos de prova, este AI seria apensado à NFLD retro mencionada.*

Constam, no presente processo digital, entre outros, os seguintes documentos relativos ao Auto de Infração: capa do AI; RL – Relatório de Lançamentos; DD – Discriminativo do Débito; FLD – Fundamentos Legais do Débito; IPC – Instruções para o Contribuinte; Relatório de Vínculos; e, Termo de Encerramento de Procedimento Fiscal.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com a autuação, da qual foi cientificada em 30/12/2009 (fls. 03), a empresa apresentou, em 29/01/2010, a impugnação de fls. 43 a 122, com documentos anexos às fls. 123 a 536 (cópias de Procuração e substabelecimento, de documentos de identificação dos subscritores da impugnação, de Atas de Assembléias Gerais Ordinárias e Extraordinárias e de Reuniões do Conselho de Administração, do Mandado de Segurança nº 2002.61.00.0221490 – Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo, impetrado pelo Banco Santander Brasil S.A. (CNPJ 61.472.676/000172), da Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico-Tributária com Pedido de Tutela Antecipada nº 2003.34.00.0364934 e outra com data de recebimento 31/10/2005 – Justiça Federal – Seção Judiciária do Distrito Federal, proposta pelo Banco Santander Brasil S.A. (CNPJ 61.472.676/000172) e outros, de extratos da Caixa Econômica Federal, de Guias de Depósitos Judiciais e Extrajudiciais, de Convenções Coletivas de Trabalho 2003/2004, 2004/2005 e 2005/2006), e, em 08/02/2010, o requerimento de juntada de documentos de fls. 537 a 538, com documentos anexos às fls. 539 a 540 (cópia de guia de recolhimento do Salário-Educação), fazendo um breve relato dos fatos, e deduzindo, em sua defesa, as alegações a seguir sintetizadas.

Dos fatos:

Afirma, aqui, a impugnante, que foi submetida à fiscalização, tendo, desta, emanado a exigência inserta nesta notificação, segundo a qual estaria sujeita ao pagamento do débito de R\$ 372.976,08, por ter deixado de recolher, nos períodos de julho de 2004, e janeiro e outubro de 2005, a contribuição para o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE, supostamente incidente sobre os pagamentos efetuados aos empregados a título de Abono Único.

E destaca que o presente auto de infração seria complementar ao consubstanciado nos autos do P.A. nº 14485.001537/200781 — NFLD nº 37.043.5869, em que a autoridade fiscal teria procedido ao lançamento das verbas previdenciárias e do INCRA, supostamente incidentes sobre os valores pagos a título de abono único, no período janeiro de 1999, novembro de 2001, janeiro e setembro de 2002, outubro de 2003, julho de 2004, e janeiro e outubro de 2005.

Da decadência:

Sustenta, aqui, a empresa, que parte do crédito tributário em tela estaria fulminado pela decadência.

Informa que o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8, declarando a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que determinavam que o prazo decadencial para o lançamento das contribuições previdenciárias seria de 10 anos.

Para ela, deveria ser aplicado às contribuições em tela, por se tratarem de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o disposto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), contando-se o prazo decadencial a partir da ocorrência dos fatos geradores.

Defende, no caso, que os créditos tributários apurados no mês de julho de 2004 estariam decaídos, tendo em vista que teria sido cientificada da autuação em 30/12/2009.

Afasta a possibilidade de aplicação do prazo previsto no artigo 173 do CTN, em vista da ausência de pagamento do tributo, afirmando ter recolhido a contribuição devida no mês de julho de 2004, conforme guia anexa.

Segundo ela, teria havido a antecipação do pagamento da contribuição ao Salário Educação incidente sobre a remuneração dos empregados, de modo que eventuais inexatidões no referido recolhimento, apontadas pela Autoridade Fiscal, deveriam ser formalizadas dentro do prazo previsto no artigo 150, § 4º do CTN.

E conclui que o lançamento, consistente em auto de infração notificado ao contribuinte em 30/12/2009, seria parcialmente extemporâneo, razão pela qual deveria ser decretada a sua decadência, com a consequente anulação e cancelamento da exigência tributária referente ao mês de julho de 2004.

Das ações judiciais:

Afirma, aqui, a empresa, que, de fato, nos termos do Decreto-Lei nº 1.737/79 e do artigo 38, parágrafo único da Lei nº 6.830/80, a propositura de medida judicial implica na renúncia à discussão no âmbito administrativo quando a matéria questionada em ambas as esferas for idêntica, mas que, nos casos em que a matéria discutida no procedimento

administrativo não houver sido abordada na esfera judicial, conquanto seja decorrente dela, não há que se falar em renúncia à esfera administrativa.

Em seguida, faz menção à propositura das seguintes ações judiciais:

- *Mandado de Segurança nº 2002.61.00.0221490, distribuído à 1ª Vara da Seção Judiciária em São Paulo, visando o reconhecimento do direito de não se sujeitar à cobrança de contribuições previdenciárias incidentes sobre o Abono Único pago em decorrência da Convenção Coletiva de Trabalho 2002/2003;*

Ação Declaratória nº 2003.34.00.0364934, distribuída à 3ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal, visando à declaração de inexistência de relação jurídico-tributária no que concerne ao recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre o Abono Único pago em decorrência da Convenção Coletiva de Trabalho 2003/2004;

- *Ação Declaratória nº 2005.34.00.0325600, distribuída à 12ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal, visando à declaração de inexistência de relação jurídico-tributária no que concerne ao recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre o Abono Único pago em decorrência da Convenção Coletiva de Trabalho 2005/2006.*

Informa, então, que a impugnação versaria sobre a improcedência da notificação, e a não incidência de multa e juros de mora sobre o crédito supostamente devido, relativamente ao período abarcado pelas medidas judiciais em referência, havendo o seu cabimento e a necessidade do conhecimento da matéria nela versada.

Para ela, ainda, como o lançamento teria sido efetivado em dezembro de 2006 e as medidas judiciais propostas nos anos de 2002, 2003 e 2005, restaria clara a impossibilidade lógico-temporal de discussão das questões debatidas naqueles autos, não se podendo argüir que o objeto da impugnação fosse similar ao das aludidas ações.

E, conclui que, como a matéria combatida não se identificaria com aquela argüida nas ações judiciais, seria cabível o recebimento da impugnação.

Da multa e dos juros de mora:

Relata, aqui, a impugnante, que, indeferidas as medidas liminares pleiteadas, foi efetuado o depósito judicial das quantias discutidas, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, inciso II do Código Tributário Nacional.

Destaca que, embora não obste a realização do lançamento para constituição do crédito tributário, o depósito judicial a

resguardaria da cobrança imediata do tributo e de eventual aplicação de penalidades, afigurando-se patente que não teria havido o descumprimento de qualquer dever jurídico decorrente da obrigação tributária.

Segundo ela, apesar de ser legítimo o lançamento do tributo para evitar a decadência, seria incabível a lavratura com a cominação de multa e juros moratórios, não tendo havido a consecução de qualquer infração no procedimento adotado.

Faz referência, então, ao disposto no artigo 63 da Lei nº 9.430/96, e no artigo 34 da Lei nº 8.212/91.

Entende que a imposição da multa e dos juros, no presente caso, estaria equivocada, uma vez que a legislação previdenciária regulamentaria de forma genérica a imposição da multa, enquanto que o artigo 63 da Lei nº 9.430/96 disciplinaria de modo específico a questão da multa em face da existência de medida judicial que teria suspenso a exigibilidade do crédito.

Para ela, a edição do referido dispositivo legal, interferiria diretamente na própria obrigação, impedindo o surgimento da mora, porquanto afastaria os seus requisitos constitutivos do (i) vencimento, na medida em que é a lei que posterga o pagamento sem ônus até o trigésimo dia após a cassação da liminar, e da (ii) culpa, pela impossibilidade de atribuir ao sujeito passivo o “retardamento” no seu cumprimento.

Em outras palavras, destaca que a Lei nº 9.430/96 teria extinguido a caracterização da mora até 30 dias após a decisão que cassou a liminar, afirmando, ainda, que, com a efetivação da compensação dos valores, nos termos da liminar deferida, permaneceria inexigível a multa de mora no presente caso.

Ressalta, ademais, que, a par do artigo 63 da Lei nº 9.430/96 referir-se explicitamente à multa, se espraia também sobre os juros de mora, tendo em vista que a incidência dos mesmos dependeria da verificação da mora, não podendo ser outra a interpretação, sob pena de ilegalidade e inconstitucionalidade.

Afirma que equiparar o contribuinte inadimplente àquele que, lididamente, exercita o direito ao livre acesso ao Judiciário, com a aplicação de multa e juros de mora, seria malferir a Constituição Federal.

Menciona que, ao agir de acordo com a liminar, teria atuado em consonância com a norma individual concedida para o seu caso, e que, tratando-se de multa e juros de mora, seria necessária a configuração desta para a legitimação da incidência deste encargo, devendo ser verificados, cumulativamente, o vencimento da dívida, a culpa do devedor e a viabilidade do cumprimento tardio.

Alega, então, que a Lei nº 9.430/96, ao descaracterizar a mora até o trigésimo dia após a cassação da liminar, teria postergado o pagamento da exação, em razão de não haver pretensão de sua

cobrança antes de decorrido tal lapso, e que o vencimento não se verificaria nos casos em que o objeto da obrigação tributária — crédito tributário — fosse suspenso por liminar.

Para ela, assim, somente a partir do momento em que houvesse sentença definitiva procedente, ocorreria o vencimento da obrigação, não significando isto, contudo, a imediata caracterização da mora, em razão do credor não desejar ser satisfeito imediatamente, mas tão só transcorridos 30 dias a contar da mesma.

Entende que não poderiam surtir, para ela, os efeitos da mora, afirmando possuir até então liminar concedendo seu direito à compensação, e dada a não verificação de todos os requisitos fundamentais ao seu nascimento

Salienta ser impossível, no caso, a aplicação de multa e juros moratórios, sustentando que um tributo só passaria a ser devido após o trânsito em julgado da ação na qual se realizaria a sua discussão, só ocorrendo, assim, para ela, a mora, após decisão definitiva.

Do abono único:

Defende, aqui, a empresa, a não incidência da contribuição ao Salário-Educação sobre o pagamento efetuado aos empregados a título de “abono único”.

Inicialmente, esclarece que os valores exigidos na presente Notificação de Lançamento Fiscal, anteriormente ao ano de 2002, não seriam derivados do pagamento de comissões, como teria feito entender a Autoridade Fiscal, mas sim do pagamento efetuado aos empregados a título de ganhos eventuais.

Segundo ela, se extrairia, da leitura da Convenção Coletiva de Trabalho, que o “abono único” seria completamente desvinculado do salário, eis que além da expressa desvinculação do salário aí consignada, teria sido: (i) estipulado em valor fixo e extensível à todos os empregados, independentemente da remuneração percebida pelos mesmos; (ii) aplicável aos empregados afastados; e, (iii) pago aos empregados dispensados sem justa causa.

Afirma que a ausência do liame entre o “abono único” e o salário dos empregados ensejaria a sua subsunção ao disposto no item 7, alínea “e” do § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212/91, segundo o qual as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário não integrariam o salário-de-contribuição.

Informa, em seguida, que, apesar disso, o Decreto n.º 3.265/99, a pretexto de regulamentar o aludido normativo, teria lhe acrescido uma condição, preceituando que tão-somente os abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei não comporiam o salário-de-contribuição e, conseqüentemente,

a base de cálculo da contribuição previdenciária a cargo do empregador.

Relata que, consoante prescrição contida no Decreto n.º 3.265/99, foi incluída a alínea “j” ao inciso V do § 9º do Decreto n.º 3.048/99, no sentido de que apenas os abonos que a Lei, no sentido formal e material, categoricamente desvinculasse dos salários, seriam passíveis de exclusão do salário-de-contribuição.

Entende que o Decreto n.º 3.265/99 extrapolou sua função meramente regulamentar, inovando a ordem jurídica, ao estabelecer um critério (“por força de lei”) não contido no item 7, alínea “e” do § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212/91, repercutindo diretamente na apuração da base de cálculo da contribuição previdenciária.

Salienta que tal fato, por si só, ocasionaria a ilegitimidade do Decreto n.º 3.265/99, porquanto o mesmo, ao criar um requisito não veiculado por Lei, alterando a natureza das verbas derivadas do pagamento do “abono único”, com o intuito de incluí-las na base de cálculo das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos empregados, teria operado em nítida violação ao princípio da estrita legalidade.

Alega, em suma, que, em razão do “abono único” não possuir qualquer correlação com o salário dos empregados que lhe fariam jus, afiguraria-se imediata a sua subsunção ao comando extraído do item 7, alínea “e” do § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212/91, motivo pelo qual a importância paga a tal título não integraria o salário-de-contribuição, não compondo, destarte, a base de cálculo da contribuição previdenciária, sobressaindo, assim, a ilegitimidade do Decreto n.º 3.265/99, que teria fixado um novo critério, diverso do referenciado pela Lei, sobrepujando-se ao preceituado no art. 150, I da Constituição Federal e art. 97 do Código Tributário Nacional.

Reitera, então, que a Convenção Coletiva de Trabalho desvincularia expressamente o pagamento do “abono único” do salário percebido pelos seus empregados, afirmando que não haveria como ignorá-la para efeito do seu enquadramento ao propugnado pelo Decreto n.º 3.265/99, visto que a mesma consubstanciara-se em verdadeira norma legal.

Faz menção ao disposto nos arts. 611 e 619 da Consolidação das Leis do Trabalho, ressaltando que as convenções coletivas de trabalho consistiriam em verdadeiras normas jurídicas no âmbito do Direito do Trabalho, sendo parte da legislação trabalhista e dos diversos institutos que a compõem, inclusive aquela relativa ao pagamento de abonos, e que o desprestígio ao estatuído nelas representaria violação ao art. 7º, XXVI do texto constitucional.

Alega, ademais, que, sendo desvinculado da remuneração, dada a ausência da habitualidade, o pagamento do “abono único” não se amoldaria ao modelo constitucional imposto para a

incidência da contribuição em análise, nos termos do art. 195, I, “a” da Constituição Federal, consoante alteração produzida pela Emenda Constitucional nº 20, denotando a ausência de suporte constitucional para a exigência da contribuição previdenciária sobre tal parcela.

Destaca que a natureza salarial ou remuneratória dos pagamentos efetuados aos empregados dependeria da caracterização de alguns elementos, destacando-se, dentre eles, o da habitualidade.

Segundo ela, para que à determinada verba, inclusive o abono, fosse imprimida a natureza salarial e sua conseqüente inclusão na remuneração do empregado, necessária se faria a presença do requisito da habitualidade, diagnosticada pela regularidade, permanência, periodicidade, constância e reiteração em “períodos consecutivos” do seu pagamento, conforme evidenciado na jurisprudência.

E ressalta que o “abono único” não teria sido disponibilizado aos empregados de maneira habitual, mas sim de modo completamente aleatório e transitório, destituído de continuidade ou periodicidade, pagos em períodos não consecutivos.

Conclui, então, que, sendo o “abono único” expressamente desvinculado do salário dos empregados pela Convenção Coletiva de Trabalho, acrescido do fato do seu pagamento se operar de maneira transitória e não habitual, se encontraria afastada a sua natureza salarial, não havendo a sua inserção na remuneração dos empregados e não podendo a contribuição ao Salário Educação ser exigida sobre tal parcela pela inocorrência do fato impositivo (“pagamento de remuneração aos empregados”) apto a ensejar a sua incidência, sob pena de afronta à legislação em vigor.

Do pedido:

Face às razões expostas, requer a empresa: a) o conhecimento da impugnação; b) o reconhecimento da decadência do direito do Fisco de efetuar o lançamento do mês de julho de 2004; c) seja dado provimento à impugnação, com a conseqüente desconstituição dos respectivos créditos tributários, tendo em vista não se tratar de pagamento com natureza salarial, sendo, portanto, impossível a sua integração na base de cálculo da contribuição em tela.

É o relatório.”

O contribuinte, inconformado com o resultado do julgamento, apresentou recurso voluntário, às fls. 592/606, reiterando, as alegações expostas em impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Martin da Silva Gesto - Relator

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

1. Objeto da lide. Análise da concomitância.

Importante esclarecer que o contribuinte ajuizou ações judiciais sobre a matéria versada nestes autos, consoante trecho do voto da DRJ abaixo transcrito:

"Das ações judiciais:

Cabe, aqui, observar que o presente refere a contribuições ao Salário-Educação nas competências 07/2004, 01/2005 e 10/2005, incidentes sobre o abono único previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, conforme se pode verificar no anexo DD – Discriminativo do Débito.

É de se mencionar, ainda, no caso, que, conforme o Relatório do Auto de Infração, os valores lançados neste AI se referem ao incorporado com CNPJ 61.472.676/000172, e que as verbas retro mencionadas também já haviam sido objeto da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) n.º 37.043.5869, relativa às contribuições previdenciárias e ao INCRA, em ação fiscal anterior, não tendo sido lançado, à época, a contribuição ao Salário-Educação.

Ressalte-se, ademais, que constam, no Relatório Fiscal da NFLD n.º 37.043.5869 – processo administrativo n.º 14485.001537/200781, as informações a seguir transcritas:

(...)

10. A Convenção Coletiva de Trabalho de 2003 determina que a empresa conceda um abono único aos segurados empregados, a ser pago até 10 dias úteis da data da assinatura da Convenção Coletiva de Trabalho — 10/10/2003, no valor de R\$ 1.500,00...

11. O valor declarado no saldo da Conta COSIF 8.1.7.33.00.4 Despesas de Pessoal Proventos; Padrão 95049.6 Despesas Pessoal Abono Salarial do Balancete Contábil Semestral de dezembro de 2004 refere-se à diferença de Abono Salarial Único previsto na Convenção Coletiva de Trabalho de 2003, paga aos segurados empregados afastados na época, conforme informações do Sr. Cilas Warner, responsável pela elaboração da folha de pagamento do Setor de Recursos Humanos da empresa. Como não foi possível identificar os valores mensais dos lançamentos efetuados, a Fiscalização considerou a competência Julho/2004 como o mês do pagamento.

12. O valor declarado no saldo da Conta COSIF 8.1.7.33.00.4 Despesas de Pessoal Proventos; Padrão 95049.6 Despesas Pessoal Abono Salarial do Balancete Contábil Semestral de junho de 2005 refere-se à diferença de Abono Salarial Único previsto na Convenção Coletiva de Trabalho de 2003, paga aos segurados empregados afastados na época, conforme informações do Sr. Cilas Warner, responsável pela elaboração da folha de pagamento do Setor de Recursos Humanos da empresa. Como não foi possível identificar os valores mensais dos lançamentos efetuados, a Fiscalização considerou a competência Janeiro/2005 como o mês do pagamento.

13. A Convenção Coletiva de Trabalho de 2005 determina que a empresa conceda um abono único aos segurados empregados, a ser pago até 10 dias úteis da data da assinatura da Convenção Coletiva de Trabalho Outubro/2005, no valor de R\$ 1.700,00. Como não foi possível identificar os valores mensais dos lançamentos efetuados, a Fiscalização considerou a competência Outubro/2005 como o mês do pagamento. O valor foi apurado através do saldo da Conta COSIF 8.1.7.33.00.4 Despesas de Pessoal Proventos; Padrão 95049.6 Despesas Pessoal Abono Salarial, lançado no balancete contábil semestral de dezembro de 2005.

(...)

(grifos nossos)

Posto isso, no que diz respeito às ações judiciais mencionadas pela empresa, na impugnação, cumpre esclarecer:

· que o Mandado de Segurança n.º 2002.61.00.022149-0 – Justiça Federal – São Paulo, que foi impetrado pelo Banco Santander Brasil S.A. – CNPJ 61.472.676/000172, visando o reconhecimento do direito de não se sujeitar à cobrança de contribuições previdenciárias e de terceiros incidentes sobre o Abono Único pago em decorrência da Convenção Coletiva de Trabalho 2002/2003, não guarda relação com o presente AI, sendo os valores lançados nas competências 07/2004 e 01/2005 referentes a diferenças de abono único previsto na Convenção Coletiva de Trabalho 2003/2004, assinada em 10/10/2003, e, na competência 10/2005 referentes a abono único previsto na Convenção Coletiva de no Relatório Fiscal da NFLD n.º 37.043.5869;

· que a Ação Declaratória n.º 2003.34.00.036493-4 - Justiça Federal – Distrito Federal, proposta pelo Banco Santander Brasil S.A. – CNPJ 61.472.676/000172, e outros, visando à declaração de inexistência de relação jurídico-tributária no que concerne ao recolhimento de contribuições previdenciárias e de terceiros incidentes sobre o Abono Único pago em decorrência da Convenção Coletiva de Trabalho 2003/2004, já foi objeto de algumas decisões, conforme consulta ao endereço eletrônico do Tribunal Regional Federal (TRF) da 1ª Região (telas anexadas às fls. 551 a 557): 1) devolução com decisão de tutela antecipada

deferida, em 30/10/2003; II) devolução com sentença com exame do mérito – pedido improcedente – em 18/11/2004; III) devolução com sentença – embargos de declaração rejeitados – em 20/04/2005; IV) interposição de recurso de apelação; V) provimento à apelação do contribuinte, pelo TRF da 1ª Região, em 22/02/2011, tendo havido o trânsito em julgado do acórdão, que foi publicado em 02/12/2011, em 28/02/2012;

· que a Ação Declaratória n.º 2005.34.00.032560-0 – Justiça Federal – Distrito Federal, proposta pelo Banco Santander Brasil S.A. – CNPJ 61.472.676/000172, e outros, visando à declaração de inexistência de relação jurídico-tributária no que concerne ao recolhimento das contribuições previdenciárias e de terceiros incidentes sobre o Abono Único pago em decorrência da Convenção Coletiva de Trabalho 2005/2006, já foi objeto de algumas decisões, conforme consulta ao endereço eletrônico do Tribunal Regional Federal (TRF) da 1ª Região (telas anexadas às fls. 558 a 563): I) devolução com decisão liminar indeferida, em 04/11/2005; II) devolução com decisão de tutela antecipada deferida, em 08/03/2006; III) devolução com sentença com exame do mérito – pedido improcedente – em 25/07/2007; IV) devolução com sentença – embargos de declaração rejeitados – em 22/08/2007; V) interposição de recurso de apelação, ainda pendente de apreciação pelo TRF da 1ª Região.

Diante disso, entendeu a DRJ de origem que:

"É de se ressaltar, por fim, que, como a matéria discutida pela empresa, em sua impugnação, não se identifica totalmente com aquela argüida na Ação Declaratória n.º 2005.34.00.0325600 – Justiça Federal – Distrito Federal, existindo matéria diferenciada, esta última deve ser apreciada na esfera administrativa, garantindo ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa."

(grifou-se)

Aduz o contribuinte que a sua impugnação ao auto de infração versaria sobre a improcedência da notificação, e a não incidência de multa e juros de mora sobre o crédito supostamente devido, relativamente ao período abarcado pelas medidas judiciais em referência, havendo o seu cabimento e a necessidade do conhecimento da matéria nela versada.

Portanto, entendo que não há impedimento deste Conselho em analisar a decadência e o pedido de não incidência de multa e juros de mora sobre o crédito supostamente devido

Da Multa e dos juros.

O acórdão da DRJ frisa que "não foi lançado, neste AI, qualquer valor a título de multa de ofício. Houve, no referido AI, a inclusão, como acréscimos legais, somente de multa de mora e de juros, nos termos dos artigos 34 e 35 da Lei n.º 8.212/91".

Entendeu a DRJ que "não há que se falar, assim, neste momento, em cancelamento total da multa e dos juros de mora imputados por meio do AI em tela."

Ao meu juízo entendo como correta a decisão da DRJ que compreendeu estar correto o lançamento de multa e juros de mora, pois *oportunamente, na fase de eventual cobrança do crédito aqui constituído, devem ser levados em consideração os depósitos judiciais eventualmente efetuados e posteriormente comprovados, que ainda não tenham sido aproveitados em outros processos administrativos.*

Deste modo, as contribuições pagas com atraso ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa SELIC e multa de mora, que não pode ser relevada pela Administração, nos termos dos artigos 34 e 35 da Lei 8.212/91, vigentes à época dos fatos geradores.

Acrescento que para aplicação da Súmula CARF nº 05 deveria estar comprovado nos autos que o depósito judicial corresponde ao montante integral do débito, prova esta não localizada nos autos, o que restou comprovado em processo correlato, desta mesma contribuinte, julgado nesta mesma sessão (processo nº 14485.001537/2007-81).

Do abono único.

Haja vista que o contribuinte discute judicialmente a incidência de contribuições, incluindo salário-educação (FNDE), descabe a análise dos argumentos tecidos, por força da Súmula CARF nº 01.

Ocorre que a Súmula CARF nº 1, de observância obrigatória aos Conselheiros deste Conselho, consoante previsão regimental, estabelece que importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial, vejamos:

SÚMULA CARF nº 1: *“Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial”.*

Não verifico que a matéria alegada pelo contribuinte em recurso voluntário em relação a incidência da contribuição salário-educação (FNDE) sobre abono único seja distante dos processos judiciais já mencionado. Há clara identidade desta matéria alegada em recurso voluntário com a matéria *sub judice*.

Portanto, voto por não conhecer do recurso voluntário apresentado neste tocante, diante da renúncia à instância administrativa.

Multa aplicada

Com o advento da MP nº 449, que passou a vigorar a partir 04/12/2008, data da sua publicação, e posteriormente convertida na Lei nº 11.941/09, foi dada nova redação ao art. 35 e incluído o art. 35-A na Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art.

*II desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de **multa de mora e juros de mora**, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*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). (sem destaques no original)*

Nesse momento surgiu a multa de ofício em relação à contribuição previdenciária, até então inexistente, conforme destacado alhures.

Logo, tendo em vista que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, data da MP nº 449, aplica-se apenas a multa de mora. Já em relação aos fatos geradores ocorridos após 12/2008, aplica-se apenas a multa de ofício.

Contudo, no que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN positiva o princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%**, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento**.

Conclusão.

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso para:

a) afastar os juros de mora sobre o crédito tributário que se encontra depositado judicialmente em seu montante integral;

b) determinar o recálculo da multa de acordo com o disposto no art. 35, *caput*, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Voto Vencedor

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez -
Redatora Designada

Com a devida vênia, dirijo do i. Conselheiro relator quanto ao seu posicionamento, no que toca ao recálculo da multa para aplicação da multa mais benéfica, nos termos do art. 106, do CTN.

Entendeu o i. Relator que na aplicação da retroatividade benigna a multa deve se limitar a 20%, conforme art. 35, da Lei nº 8.212/91 com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009. Nesse ponto tenho que discordar de tal posicionamento.

Sobre a matéria, é elucidativo o voto proferido pela Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, no Acórdão CSRF nº9202-004.006:

Até a edição da MP 449/2008, quando realizado um procedimento fiscal, em que se constatava a existência de débitos previdenciários, lavrava-se em relação ao montante da contribuição devida, notificação fiscal de lançamento de débito NFLD.

Caso constatado que, além do montante devido, descumprira o contribuinte obrigação acessória, ou seja, obrigação de fazer, como no caso de omissão em GFIP (que tem correlação direta com o fato gerador), a empresa era autuada também por descumprimento de obrigação acessória.

Nessa época os dispositivos legais aplicáveis eram multa - art.35 para a NFLD (24%, que sofria acréscimos dependendo da fase processual do débito) e art. 32 (100% da contribuição devida em caso de omissões de fatos geradores em GFIP) para o Auto de infração de obrigação acessória.

Contudo, a MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

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

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da

declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

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

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

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

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

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

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

Entretanto, a MP 449, Lei 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

“Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”

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

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

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

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado, ou seja, em havendo lançamento da obrigação principal (a antiga NFLD), aplica-se multa de ofício no patamar de 75%. Essa conclusão leva-nos ao raciocínio que a natureza da multa, sempre que existe lançamento, refere-se a multa de ofício e não a multa de mora referida no antigo art. 35 da lei 8212/91.

Contudo, mesmo que consideremos que a natureza da multa é de "multa de ofício" não podemos isoladamente aplicar 75% para as Notificações Fiscais NFLD ou Autos de Infração de

Obrigação Principal AIOP, pois estaríamos na verdade retroagindo para agravar a penalidade aplicada.

Por outro lado, com base nas alterações legislativas não mais caberia, nos patamares anteriormente existentes, aplicação de NFLD + AIOA (Auto de Infração de Obrigação Acessória) cumulativamente, pois em existindo lançamento de ofício a multa passa a ser exclusivamente de 75%.

No presente caso, conforme consta do relatório, foi feito o comparativo entre a sistemática anterior 24% e o AIOA, e a multa atual do art. 35-A, justamente aplicando-se aquela que fosse mais benéfica ao recorrente no momento da lavratura.

Tendo identificado que a natureza da multa, sempre que há lançamento, é de multa de ofício, considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106. inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

(...)

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, entendo que há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte:

- Norma anterior, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou*
- Norma atual, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre os valores não declarados, sem qualquer limitação, excluído o valor de multa mantido na notificação.*

No caso destes autos, de lançamento de ofício, na autuação, não foi efetuado esse comparativo entre a sistemática anterior e a multa atual. Assim, cabe aqui fazer o comparativo das multas, da seguinte forma:

Legislação anterior	Legislação atual
Art.35, inciso II (obrigação principal: lançamento de ofício por falta de pagamento) Art.32, §5º (obrigação acessória: falta de declaração/declaração inexata)	Art. 35-A (lançamento de ofício) c/c art. 44 (obrigação principal +obrigação acessória: lançamento de ofício por falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração ou de declaração inexata)

Com a máxima venia, entendo que não cabe a comparação da multa de 24%, da regra anterior, com a multa de 20%, da nova regra, pois são multas aplicadas em relação a fatos distintos: enquanto a multa de 24% era aplicada de ofício, por meio de uma Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD), a multa de 20% incide sobre pagamento espontâneo, feito em atraso.

Processo nº 16327.001460/2009-59
Acórdão nº **2202-004.714**

S2-C2T2
Fl. 719

Dessa forma, para a aplicação da multa mais benéfica, nos termos do art. 106 do CTN, o comparativo de multas deve seguir o disposto na Portaria PGFN/RFB nº 14/2009.

Pelo exposto, é de se dar provimento parcial ao recurso, determinando o recálculo a multa aplicando a Portaria PGFN/RFB nº 14, de 2009.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez