



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

Processo nº 19515.003879/2009-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-002.178 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de julho de 2013
Matéria LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente NORTH RESTAURANTE E SERVICO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/12/2004

PREVIDENCIÁRIO.DECADÊNCIA.

Ocorre a decadência com a extinção do direito pela inércia de seu titular, quando sua eficácia foi, de origem, subordinada à condição de seu exercício dentro de um prazo prefixado, e este se esgotou sem que esse exercício tivesse se verificado. As edições da Súmula Vinculante nº 8 exarada pelo Supremo Tribunal Federal - STF e da Lei Complementar nº 128 de dezembro de 2008, artigo 13, I, "a" determinaram que são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

VALE-TRANSPORTE EM DINHEIRO.

A Advocacia Geral da União, seguindo orientação ditada na decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal no RE 478.410/SP, que considerou inconstitucional a tributação previdenciária incidente sobre vale transporte pago em pecúnia, tendo em vista sua natureza indenizatória. Com base nisto, editou a Súmula 60, de 08 de dezembro de 2011, *verbis*: "Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale transporte pago em pecúnia, considerando o caráter indenizatório da verba."

VERBA PARA MANUTENÇÃO DE UNIFORMES.

Os valores entregues aos empregados a título de manutenção dos uniformes providos pela empresa integram o salário-de-contribuição das contribuições previdenciárias, por não constarem do rol das verbas excluídas de incidência. Lei 8.212/91, art. 28.

É procedente alegar que disposições contidas em convenções coletivas de trabalho devem ser respeitadas, entretanto, esses instrumentos de negociação não podem dispor de forma contrária à lei.

ALIMENTAÇÃO "IN NATURA" EM DESACORDO COM O PAT.

No que se refere ao fornecimento de alimentos “IN NATURA ” proporcionado pelo contribuinte aos seus empregados há observar a manifestação da Procuradora-Geral da Fazenda Nacional - PGFN quando no ATO DECLARATÓRIO Nº 03 /2011 de sua emissão: DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes: “nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”.Desse modo , descabe constituir créditos tributários sob tais fatos.

SAT

É devida a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, também conhecida como SAT.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Na forma do art. 17 do Decreto 70.235, de 1972, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

Também o art. 58 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011 tem a mesma exegese:

JUROS. TAXA SELIC.

Conforme a súmula nº 4 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF: “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

MULTA DE OFÍCIO

A penalidade de impingir multa de ofício às contribuições previdenciárias só se observa nas ocorrências de fatos geradores nascidos partir da vigência da edição da Medida provisória MP 449 ocorrida em, 03/12/2008, consolidada pela redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

MULTA MAIS BENÉFICA.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, a lei não retroage para prejudicar, há que se observar a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores conforme o comando do artigo 149 do Código Tributário Nacional - CT e assim também quanto a multa de ofício, com previsão para lançamentos de fatos geradores ocorridos e notificados a partir da lei 11.941, de 2009

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em preliminar, reconhecer a decadência para as competências 08/2004 e anteriores com base no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN. No mérito: I) por unanimidade de votos,

dar provimento parcial ao recurso determinando que os créditos constituídos para os levantamentos "(REF) REFEIÇÃO SEM PAT" e -(VAT) - VT PAGO EM DINHEIRO- sejam desconsiderados II) por unanimidade de votos excluir os reflexos no lançamento - SAT DIF DE SAT- das verbas afastadas. III) por maioria de votos dar provimento ao recurso para afastar a tributação incidente sobre **-Manutenção dos Uniformes-**. Vencidos o relator Ivacir Julio de Souza e o conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari. Por maioria de votos afastar a multa de ofício aplicada, vencidos os conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Carlos Alberto Mees Stringari. **Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.**

CARLOS ALBERTO MESS STRINGARI - Presidente.

IVACIR JÚLIO DE SOUZA - Relator.

Marcelo Freitas de Souza Costa - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Marcelo Freitas de Souza Costa e Maria Anselma Coscrato dos Santos.

Relatório

Tendo solicitado retorno para sanear o processo, a Resolução de DILIGÊNCIA de fls. 822, foi atendida na forma do documento de fls. 835, o abaixo transcrito: A Resolução de fls. 822, foi atendida na forma do documento de fls. 835, o abaixo transcrito:

“ Processo 19515.003879/2009-16 e APENSOS
10880.720722/2013-01, 10880.720721/2013-58,
10880.720724/2013-91 e 10880.720725/2013-36

Interessado NORTH RESTAURANTE E SERVICO LTDA

CNPJ 06.051.051/0001-29

Endereço R FREI CANECA 569 3 PAV SUC 402,403,404

Bairro CONSOLACAO

Município SÃO PAULO - SP

CEP 01307-001

Comunicação N ° 360/2013

1. Pela presente dá-se ciência do Despacho n° 2403-000.073 de 21 de junho 2012 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (4ª Câmara/3ª Turma Ordinária), cuja cópia segue anexa.

2. Em atendimento à solicitação do Despacho supracitado, procedemos o desentranhamento dos documentos do processo n° 19515.003879/2009-16 referentes aos processos n° 19515.003882/2009-30, 19515.003880/2009-41, 19515.003878/2009-71 e n° 19515.003877/2009-27, anteriormente juntados por anexação.

3. Quando juntados por anexação, a numeração dos processos 19515.003882/2009-30, 19515.003880/2009-41, 19515.003878/2009-71 e n° 19515.003877/2009-27 deixou de existir. Por esse motivo, foram criados os COMPROTs n° 10880.720722/2013-01 (DEBCAD 37.231.472-4) em substituição ao n° 19515.003882/2009-30, 10880.720721/2013-58 (DEBCAD 37.231.475-9) em substituição ao n° 19515.003880/2009-41, 10880.720724/2013-91 (DEBCAD 37.231.477-5) em substituição ao n° 19515.003878/2009-71 e 10880.720725/2013-36 (DEBCAD 37.239.723-9) em substituição ao n° 19515.003877/2009-27.

4. Os processos 10880.720722/2013-01, 10880.720721/2013-58, 10880.720724/2013- 91 e 10880.720725/2013-36 foram apensados ao processo 19515.003879/2009-16.

5. Após retorno do AR (Aviso de Recebimento), os processos serão re-encaminhados ao CARF para julgamento dos recursos.”

Às fls. 809, referindo-se ao processo em comento de nº19515.003879/2009 , se faz menção cfe abaixo:

*“Tendo em vista que o contribuinte acima qualificado foi cientificado dos Acórdãos de fls. 141/155 em 28/03/2011, vide fls. 170, e em 20/04/2011, interpôs **Recurso Voluntário** - petição de fls. 173/202, proponho o encaminhamento deste ao **Conselho Administrativo de Recursos Fiscais** para prosseguimento.”*

Destacado o acima, tem-se que a Instância a quo produziu o relatório abaixo que li, compulsei com os autos e , com grifos de minha autoria o transcrevi na íntegra:

“ Relatório

1. Trata-se de Auto de Infração (DEBCAD 37.231.476-7) lavrado pela Fiscalização contra a empresa acima identificada, onde foram lançados valores referentes às contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas, no período de 02 a 13/2004, aos seus segurados empregados (cota patronal e financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho - GILRAT), a título de salários, alimentação "in natura", manutenção de uniformes e vale-transporte, e aos seus segurados contribuintes individuais (cota patronal), referentes ao pagamento a autônomos que lhe prestaram serviços.

1.1. Conforme verifica-se nos autos, em especial no Relatório Fiscal do Auto de Infração (fls. 43/53), a Fiscalização constatou, mediante confronto das informações contidas na contabilidade e na folha de pagamentos da empresa, com aquelas por ela mensalmente declaradas na sua Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, que, ao início da ação fiscal, desta não constavam, para o ano-calendário de 2004, em relação aos seus empregados: parte dos salários, verba para manutenção de uniformes, valores fornecidos em desacordo com a legislação, referentes a alimentação "in natura" (falta de inscrição no PAT) e vale-transporte (provido em dinheiro), e diferença decorrente de alíquota incorreta do GILRAT; e, quanto aos autônomos que lhe prestaram serviços, as respectivas remunerações. Observe-se que, à exceção de pequena parcela do salário-de-contribuição dos empregados, na competência 02/2004, que foi incluída na GFIP durante a ação fiscal e antes da publicação da Medida Provisória - MP 449, de 03/12/2008, todos os demais fatos geradores originalmente omitidos somente foram acrescentados à GFIP após a vigência da referida MP.

1.2. Informa ainda o Auditor-Fiscal autuante ter aplicado o princípio da norma mais benéfica, expresso no art. 106, II, alínea "c", do Código Tributário Nacional - CTN, na apuração da multa exigível sobre a contribuição não recolhida tempestivamente, mediante cotejo entre a soma da multa moratória incidente sobre a contribuição devida com a multa

por descumprimento da obrigação acessória (não-declaração, em GFIP, da contribuição devida), calculadas de acordo com a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, e a multa de ofício de 75% sobre a contribuição devida, prevista no art. 35-A da Lei 8.212/91, acrescido pela Lei 11.941/2009; dessa comparação, resultou a aplicação da multa de ofício para todo o período mencionado no item I, exceto para as contribuições devidas a Outras Entidades ("Terceiros"), objeto do apenso Auto de Infração DEBCAD nº 37.231.472-4, para as quais aplica-se sempre a multa de mora (legislação de regência), menos severa, em todas as competências.

1.3. Importa o crédito no valor de R\$ 95.909,27 (noventa e cinco mil, novecentos e nove reais e vinte e sete centavos), consolidado em 22/09/2009.

1.4. Conforme termo de juntada às fls. 76, em 22/09/2009 foram apensados a este os processos de nº:

- 19515.003877/2009-27*
- 19515.003878/2009-71*
- 19515.003880/2009-41*
- 19515.003881/2009-95*
- 19515.003882/2009-30*

DA IMPUGNAÇÃO

2. A Notificada contestou o lançamento através do instrumento de fls. 77/90, alegando em síntese que:

*2.1. baseada em cláusula da Convenção Coletiva firmada entre o Sindicato dos Hotéis, Bares e Similares de São Paulo, ao qual é filiada, e o SINTHORESP, representante dos empregados do setor, referente ao período 2004/2006, efetuou o pagamento de vale-transporte aos seus funcionários, no ano de 2004, **em dinheiro, por causa dos constantes roubos de que eram vítimas seus portadores encarregados de adquirir os correspondentes bilhetes, tendo descontado, do valor entregue a cada empregado, o percentual legal de 6% aplicados sobre o respectivo salário, em demonstração da especificidade da verba;***

*2.2. com supedâneo, igualmente, na supracitada Convenção Coletiva, procedeu ao pagamento de verba mensal aos empregados, **destinada a indenizá-los pela manutenção e lavagem dos uniformes por ela providos, não possuindo a mesma, portanto, natureza salarial;***

*2.3. sendo um restaurante, fornece alimentação diretamente aos seus funcionários, pelo que não é feito nenhum lançamento a este título nos respectivos contracheques, onde resta consignado apenas o desconto, previsto na Convenção Coletiva, do equivalente a 1% do piso da categoria, na qualidade de participação dos mesmos em tal benefício; **a Fiscalização arbitrou o valor aleatório de R\$ 116,32 por empregado, resultante da diferença entre R\$ 121,00 e o supracitado desconto***

de 1% (R\$ 4,68), sem que tenha havido qualquer pagamento ou crédito pela Impugnante a título de vale-refeição;

2.4. não há justificativa para o lançamento efetuado de "verba não declarada em GFIP" nas competências 02, 09 e 13/2004, já que toda a remuneração dos empregados foi declarada em GFIP, à exceção dos valores não-salariais referentes ao vale-transporte, auxílio-uniforme e alimentação fornecida pela empresa, conforme já exposto, não sendo apontada, nas planilhas anexadas ao Auto de Infração, qual a pretensa remuneração paga, e não relacionada em GFIP, que originou tal lançamento;

2.5. não há que se falar em "diferença de SAT", visto que toda a remuneração dos empregados foi declarada em GFIP, à exceção dos valores não-salariais referentes ao vale-transporte, auxílio-uniforme e alimentação fornecida pela empresa, conforme já exposto, tendo sido corretamente recolhido o montante correspondente ao SAT, no percentual de 2%;

2.6. a multa moratória (sic) imposta, de 75% sobre os pretensos débitos previdenciários lançados, atenta contra o princípio da capacidade contributiva e não se justifica num país onde a inflação tem-se mantido baixa, na faixa de 1% ao mês, haja vista que, no caso de inadimplemento de débitos privados, a Lei 9.298/96 alterou a redação do § 1º da Lei 8.078/90, reduzindo de 10% para 2% o limite da alíquota para a multa de mora;

2.7. descabe a aplicação, sobre os lançamentos efetuados, da taxa de juros SELIC, que se caracteriza pela remuneração do capital alheio e não se presta a compensar o inadimplemento de obrigação tributária, e que ofende o princípio da legalidade, ao contrapor-se à utilização da Taxa de Juros a Longo Prazo - TJLP, prevista no § 4º do art. 2º da Lei 9.964/2000, devendo, ainda, ser obedecido o limite máximo de 1% estabelecido na

Constituição Federal e no § 1º do art. 161 do CTN; deve ser afastada, ainda, a capitalização dos juros resultante da forma de sua aplicação no Auto de Infração, conforme determinam expressamente o art. 4º do Decreto-Lei 22.626/33 e a Súmula 121 do STF;

Do Pedido

3. Pelo exposto, requer a Fiscalizada o acolhimento da sua impugnação, com efeito suspensivo, nos termos do art. 151, III, do CTN, face às razões alhures invocadas, para que:

3.1. seja excluída a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos aos seus funcionários a título de: a) vale-transporte;

b) manutenção dos uniformes fornecidos.

3.2. seja excluída a incidência de contribuição previdenciária sobre os **valores arbitrados como referentes à alimentação provida aos seus funcionários**;

3.3. seja excluída a incidência de contribuição previdenciária sobre a **"verba não declarada em GFIP" nas competências 02, 09 e 13/2004**, já que não há qualquer divergência entre os valores constantes nos recibos de pagamento e nas GFIPs respectivas, com total correção dos pagamentos efetuados;

3.4. seja excluída a **incidência de "SAT"**, posto que **insubsistentes os débitos apontados sob as demais rubricas**;

3.5. seja relevada a aplicação da multa imposta - **de 75% sobre as contribuições previdenciárias e de 24% sobre aquelas destinadas a "Terceiros"**, por medida de justiça;

3.6. **seja limitada a incidência de juros a 1% ao mês, sem capitalização, na forma do art. 161 do CTN.**

É o relatório."

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Após analisar aos argumentos da impugnante, na forma do registro de fls.141, a 14ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil de São Paulo – (SP) - (RJ) - DRJ/SP1, em 27 de julho de 2010, exarou o Acórdão nº 16-26.119, negando provimento à impugnação.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

A Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls.162, reiterando alegações que fizera em sede de impugnação.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Ivacir Júlio de Souza - Relator

DA TEMPESTIVIDADE

O recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA.

DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E DO § 1º DO ARTIGO 150 DO CTN.

A simples leitura do caput do artigo 150 do CTN fará compreender que o legislador pretendeu, tão-somente, exprimir o denominado lançamento por homologação definindo que são aqueles cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame de autoridade da autoridade administrativa. Relevante destacar que aqui, também, o legislador não condicionou o reconhecimento da decadência em razão de se observar antecipados pagamentos:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

Como consequência de ter havido ou não pagamento antecipado pelo sujeito passivo obrigado de fazê-lo, na forma do § 1º do artigo 150 CTN, resulta que caberá ao fisco homologar, no sentido de confirmar expressa ou tacitamente, o pagamento realizado:

“§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento”.

Há, portanto, uma determinação atribuída ao contribuinte para que ele realize, por sua própria conta, com base nos elementos previstos em lei (critério material, espacial, temporal, pessoal e quantitativo), a apuração do “quantum debeatur”.

Em contrapartida, cabe ao Fisco, nos termos do *caput*, do artigo 150, do CTN e respectivo parágrafo 1º, rever, em tempo hábil, o procedimento adotado pelo contribuinte (escrituração, pagamento do tributo *etc*) homologando expressamente a atividade. Não o fazendo em tempo hábil, restará tacitamente homologada a circunstância, qualquer que seja ela, adimplidas ou não as obrigações.

Assim, duas são as atitudes que podem ser adotadas pelo Fisco: ou ele homologa expressamente o procedimento adotado pelo contribuinte, operando-se, dessa forma, a extinção do crédito tributário, conforme dispõe o artigo 156, VII, do CTN, ou ele não o faz expressamente mas, por inércia, tacitamente corrobora o procedimento do sujeito passivo.

É cediço que a decadência é o perecimento do dever-poder da Administração de efetuar o lançamento tributário devido ao decurso de certo lapso temporal. Pela regra específica para os lançamentos por homologação, o direito de constituir o crédito por intermédio do lançamento se extingue no prazo de cinco anos contados na data da ocorrência do fato gerador na forma do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional – CTN.

A decadência fulmina o direito potestativo da Fazenda Pública, inexoravelmente, e os pagamentos não podem ser cobrados, em nenhuma hipótese, após o lapso temporal, quinquenal. O direito potestativo não pode ficar ao arbítrio temporal exclusivo da Autoridade Administrativa para que o exerça se e quando quiser.

Assim, em prol da segurança jurídica, o § 4º, do artigo 150, do CTN estabelece o prazo máximo para **a homologação**:

“ § 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, **será ele de cinco anos**, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, **salvo se comprovada** a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

A leitura do artigo 150 supra traduz literal conclusão. Aduz que no lançamento por homologação o contribuinte deva efetuar um procedimento de auto-lançamento seguido de pagamento **antecipado ao exame da autoridade administrativa**, que posteriormente, se tudo estiver correto, o fisco, no prazo quinquenal, expressamente, fará a devida homologação sob pena de não o fazendo, por inércia de exercer seu poder potestativo, a homologação ocorra de modo tácito validando - salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação - qualquer que tenha sido o procedimento do sujeito passivo, inclusive o não cumprimento das obrigações, *verbis*:

“ Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”(grifos do autor)”

O sobredito entendimento sobre pagamento antecipado querer se referir antecipação à ação do fisco, fica patente quando se observa **que mesmo que efetuado com substancial atraso em relação à data do vencimento**, se o contribuinte o fizer antes de eventual ação fiscal, tal pagamento não sofrerá penalidades de multa de mora agravada em razão do benefício do instituto da denúncia espontânea previsto na seção IV – Das Responsabilidades por Infrações - no art. 138 do Código tributário Nacional – CTN, verbis:

“ Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”

Na forma do comando do artigo 4º do Código Tributário Nacional – CTN, distinguir fato gerador é importante para **determinar a natureza jurídica específica do tributo**:

“ A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação....”

Em se tratando a autuação em razão de inadimplência de obrigação tributária principal por não recolhimento dos valores referentes às incidências sobre fatos geradores do TRIBUTOS contribuições previdenciária, o simples fato de se tratar de fatos distintos não desnatura a espécie jurídica do tributo. Portanto, qualquer recolhimento sobre fatos geradores submetidos à incidência em tela estará sendo efetuado para adimplir **contribuições da mesma espécie** tributária posto que até mesmo as guias de recolhimentos do tributo em comento não fazem distinções específicas e pormenorizadas por rubrica.

Há que se reparar que o também o legislador é genérico ao se referir às obrigações de adimplir tributos e suas espécies.

Neste sentido, é oportuno trazer à lume o disposto no art. 2º da Lei n 11.457/2007, quando o legislador ao tratar da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil em relação a matéria em tela não define fatos geradores mas sim **contribuições sociais** :

*“ Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento **das contribuições sociais** previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.(Vide Decreto nº 6.103, de 2007) ”*

“ Lei 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 11. *No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:*

I - receitas da União;

II - receitas das contribuições sociais;

III - receitas de outras fontes.

Parágrafo único. *Constituem contribuições sociais:*

I - as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço; (Vide art. 104 da Lei nº 11.196, de 2005).

II - as dos empregadores domésticos, incidentes sobre o salário-de-contribuição dos empregados domésticos a seu serviço;

III - as dos trabalhadores, incidentes sobre seu salário-de-contribuição;

IV - as das associações desportivas que mantêm equipe de futebol profissional, incidentes sobre a receita bruta decorrente dos espetáculos desportivos de que participem em todo território nacional em qualquer modalidade desportiva, inclusive jogos internacionais, e de qualquer forma de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e transmissão de espetáculos desportivos;

V - as incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural;

VI - as das empresas, incidentes sobre a receita ou o faturamento e o lucro; e

VII - as incidentes sobre a receita de concursos de prognósticos.”

Isto exposto, não se tem dúvidas que a contribuição previdenciária é tributo constituído de vários fatos geradores cujas ocorrências se exige adimplir antes de eventual ação fiscal dado que se trata de tributo de lançamento por homologação.

O total recolhimento antecipado à ação presencial fiscal, faz adimplir, por óbvio, toda a obrigação por competência. Fazê-lo em parte implica que ocorrerá “ pagamento antecipado ” entretanto parcial.

DAS GUIAS DE RECOLHIMENTOS DOS PAGAMENTOS ANTECIPADOS

É relevante destacar que os recolhimentos das contribuições previdenciárias, na forma do leiaute das Guias da Previdência Social – GPS, à exceção da rubrica outras entidades, não se vislumbra no documento de modo claro e efetivo quais os fatos geradores ou quais rubricas estariam sendo contempladas com tais pagamentos. Eis porque a necessidade de ações e procedimentos fiscais para homologar ou não, de forma expressa os auto lançamentos e recolhimentos produzidos pelos contribuintes.

Por tudo isso, entendo que qualquer recolhimento na forma difusa como é procedido - no que concerne a classificar como “ pagamento antecipado” - irradia seus efeitos e **tem o condão de alcançar qualquer rubrica** que eventualmente seja de sofrer as incidências tributárias previstas.

DOS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIA

Discordando que o pagamento antecipado ao qual se refere o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN implica verificar adimplementos de rubricas de forma isolada, ressalto que o legislador ao exortar o pagamento, em todas as oportunidades, referiu-se ao tributo como um todo.

Na forma do comando do artigo 4º do mesmo códex supra, conhecer distintamente a essência do fato gerador é importante para determinar a natureza jurídica do tributo:

“ A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação....”

As contribuições sociais, inclusive as de seguridade social, dentre estas as previdenciárias, com todos os fatos geradores definidos em lei como sujeitos à incidência tributária, com o advento da Constituição Federal de 1988, ganharam tratamento constitucional tributário, aplicando-lhes toda a sistemática reservada aos **tributos** pela Carta Magna (CF, art. 145 e seguintes combinado com o art. 195 e seguintes).

Do supra exposto, se observa que **o tributo** denominado contribuição previdenciária é constituído de inúmeros fatos geradores.

É relevante notar que o legislador ao classificar o que seria o lançamento por homologação também não se referiu a **rubricas** ou aos **fatos geradores** mas, sim, **aos tributos**:

*“lançamento por homologação, que ocorre quanto **aos tributos** cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento...”*

À propósito, ressalte-se o disposto no artigo 3º do CTN define tributo sem aludir a fatos geradores : “ Tributo é toda prestação pecuniária compulsória...”

Então, de todo o exposto, sobre a decadência, sendo pacífico que a jurisprudência entende que a os fatos geradores da contribuição previdenciária definem sua natureza jurídica como sendo **um tributo** de lançamento por homologação **não é razoável**

buscar verificar a situação de um fato gerador isoladamente. O que estará em questão é o do direito de **lançar o tributo** na competência em que se verificou a ocorrência deste.

Na hipótese de ter que verificar se ocorreu “pagamento antecipado”, a busca se voltará para **qualquer valor recolhido na competência decaída** e não para um ou outro fato distintamente até porque, como visto alhures, a guia de recolhimento do pagamento não permite fazer distinção.

O Relatório Fiscal revela, que o lançamento foi realizado em razão da **inadimplência** parcial do sujeito passivo no que se verifica ao adimplemento da PARTE PATRONAL. **Eis que recolhidos valores referentes à qualquer outra responsabilidade, isto faz caracterizar “pagamentos antecipados”.** Não obstante, o Relatório de valores apropriados denominado RADA, às fls.24/27 confirma que ocorreram pagamentos antes da ação do Fisco - “antecipados”.

Considerando tudo que foi exposto e ainda que a notificação, segundo fls. 03, ocorreu em 22/09/2009, restam caracterizados os exigidos “pagamentos antecipados” **para reconhecer decaídas as competências 08/2004 e anteriores sob** o comando do preceituado no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, verbis

”Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”(grifos do autor)”.

DO MÉRITO

Na forma do Relatório fiscal reiterados na instância a quo, constituíram-se créditos tributários codificados conforme os levantamentos abaixo transcritos :

NDG NORMAL NAO DECLARADO EM GFIP 02/2004 a 13/2004
NOA NORMAL DECL APOS 0 INICIO 02/2004 a 12/2004
PRE PRESTADORES DE SERVIÇOS 02/2004 a 12/2004
REF REFEIÇÃO SEM PAT 02/2004 a 12/2004
SAT DIF DE SAT 02/2004 a 12/2004
UNI " UNIFORME EM DINHEIRO 02/2004 a 12/2004
VAT VT PAGO EM DINHEIRO 02/2004 a 12/2004

Analizando-se cada levantamento de modo individualizado , tem-se:

VALE-TRANSPORTE EM DINHEIRO.

A fiscalização entendeu que o vale-transporte pago em espécie aos segurados infringiu as regras legais. Entretanto, a Advocacia Geral da União, seguindo orientação ditada na decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal no RE 478.410/SP, que considerou inconstitucional a tributação previdenciária incidente sobre vale transporte pago em pecúnia, tendo em vista sua natureza indenizatória, editou a Súmula 60.

SÚMULA Nº 60, DE 8 DE DEZEMBRO DE 2011

"Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale transporte pago em pecúnia, considerando o caráter indenizatório da verba". (grifos de minha autoria)

Portanto, **DOU PROVIMENTO** no sentido de desconsiderar o crédito tributário constituído referente ao vale transporte.

VERBA PARA MANUTENÇÃO DE UNIFORMES.

Os valores entregues aos empregados a título de manutenção dos uniformes providos pela empresa integram o salário-de-contribuição das contribuições previdenciárias, por não constarem do rol das verbas excluídas de incidência. Lei 8.212/91, art. 28.

No caso da recorrente, esta efetuou pagamentos mensais aos empregados, de valores fixos, sob o título de ajuda de custo/uniformes, em desacordo com a legislação de regência.

Conforme abaixo destacado, na impugnação alegou que os pagamentos têm respaldo na Convenção Coletiva da categoria:

“ 15 - Nessa situação, a convenção coletiva da categoria obriga os empregadores a efetuar pagamento de valor mensal aos empregados, à título de manutenção com o referido uniforme, posto que os mesmos tem que ser lavados e mantidos pelos próprios funcionários. Assim, tal verba não é salarial, mas sim indenizatória, posto que destinada à manutenção dos uniformes fornecidos.

16 - A cláusula "63! 1" da convenção coletiva vigente em 2004 asseverava:

*"Cláusula 63" - Manutenção dos Fardamentos/Uniformes As empresas que não cuidarem, elas próprias da manutenção e lavagem dos uniformes e fardamentos, **pagarão aos empregados uma ajuda de custo no valor de R\$ 17,70** (dezessete reais e setenta centavos) mensalmente, para tal finalidade.*

*§ Único: A ajuda de custo de que se trata a presente cláusula, **não integrará a remuneração do empregado para fins de qualquer direito trabalhista e não se aplica no caso de fornecimento de apenas um avental.***

17 - Dessa forma, o valor lançado nos recibos de pagamento dos funcionários é mera indenização para que os mesmos mantenham os uniformes já fornecidos pela empresa. Assim, tal valor não possui natureza salarial, não havendo como incidir sobre o mesmo as contribuições previdenciárias de praxe.”

Cumpra-se destacar que quanto a alegação de que deveriam ser respeitadas as disposições contidas em convenções coletivas de trabalho, esses instrumentos de negociação **não podem dispor de forma contrária à lei**. Assim, **NEGO PROVIMENTO**.

ALIMENTAÇÃO "IN NATURA" EM DESACORDO COM O PAT.

No que se refere ao fornecimento de alimentos “IN NATURA ” proporcionado pelo contribuinte aos seus empregados, é compulsório observar a manifestação da **PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL – PGFN no que diz respeito ao ATO DECLARATÓRIO Nº 03 /2011 de sua emissão :**

“ ATO DECLARATÓRIO Nº 03 /2011

*A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24.11.2011, **DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:***

“nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”.

Desse modo , descabendo o lançamento, **DOU PROVIMENTO** às alegações da Recorrente.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL

A Autoridade autuante destacou em seu relatório que constituía créditos sobre a remuneração de contribuintes individuais lançadas sob o código PRÉ – Prestadores de Serviço. Tais créditos não foram rechaçados na peças de impugnação e sequer foram enfrentados na condução do voto a quo. Aduz que em sede de recurso também não foram interpostas alegações sobre os sobreditos créditos.

Na forma do art. 17 do Decreto 70.235, de 1972, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

Também o art. 58 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011 tem a **mesma exegese:**

Art. 58. Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (do Decreto 70.235, de 1972, art. 17), com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997, art. 67).

Desse modo, **NÃO DOU PROVIMENTO.**

DO SAT

Na forma do Relatório Fiscal, “a empresa declarou em GFIP a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, também conhecida como SAT com a alíquota de 1%, quando o correto seria 2%, lançamos a diferença de 1% no papel de trabalho denominado **SAT- Diferença de SAT.**”

Na condução do voto a quo o I. Julgador assim se manifestou :

*“como alega, tivesse a Fiscalizada efetuado o recolhimento da citada contribuição ao percentual de 2%, **deveria ter apresentado os respectivos comprovantes** ao Agente Fiscal ou, em última instância, tê-los juntado à sua peça de impugnação; como não o fez, e diante da presunção de legitimidade do ato administrativo de lançamento, descabe qualquer reparo ao procedimento realizado”.*

Entendo correto o posicionamento a quo .

JUROS. TAXA SELIC.

Conforme a súmula nº 4 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF é pertinente a forma como foram aplicados os juros e a taxa SELIC :

*“ **Súmula CARFnº 4:** A partir de 1º de abril de 1995, **os juros moratórios** incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”*

DAS MULTAS

A Recorrente foi notificada em **22/09/2009** em razão de inadimplir as obrigações vinculadas aos fatos geradores ocorridos no período **02/2004 12/2004** cuja penalidade prevista para infrações do gênero, à época, se subsumia ao preceituado nos incisos I, II e III do art. 35 da Lei nº 8.212/91.

Para as Contribuições Previdenciárias, a imposição de penalizar o contribuinte infrator mediante aplicação de **multa de ofício** só veio a ser instituída na forma da Medida Provisória **MP nº 449 a partir de sua edição em 03/12/2008**.

DO ART. 144 DO CTN

Neste sentido, exorte-se o comando do artigo 144 do Código Tributário Nacional – CTN, *verbis*:

*“ Art. 144. O lançamento **reporta-se à data da ocorrência do fato gerador** da obrigação e **rege-se pela lei então vigente**, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

Na hipótese de novos critérios de apuração ou de **novos processos de apuração** é que se aplica a previsão do § 1º deste artigo:

*“ § 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha **instituído novos critérios de apuração** ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios ”*

Destaque-se que o presente lançamento não está submetido à novos critérios de apuração.

DA MULTA DE OFÍCIO

Conforme registra o Relatório Fiscal, trata-se de crédito lançado em razão de fatos geradores ocorridos no período de **02/2004 a 12/2004, consolidado em 22/09/2009**.

A penalidade de impingir multa de ofício às contribuições previdenciárias só se observa nas **ocorrências de fatos geradores** nascidos partir da vigência da edição da Medida provisória MP 449 ocorrida em, 03/12/2008, consolidada pela redação dada pela Lei ns11.941/2009.

Ocorre que às fls.28, no Relatório de Fundamentos Legais do Débito – FLD e Acréscimos Legais da Multa, desconsiderando **que os fatos geradores ocorreram antes da emissão da aludida MP 449, de 2008**, imputaram-se, os efeitos desta penalizando a infração com aplicação de multa de ofício :

“ 701 - FALTA DE PAGAMENTO, FALTA DE DECLARAÇÃO OU DECLARAÇÃO INEXATA

701.01 - Competências : 02/2004 a 13/2004

*Lei n. 8.212, de 24.07.91, 35-A (combinado com o art. 44, inciso I da Lei n. 9.430, de 27.12.96), ambos com redação da MP n. 449 de 04.12.2008, **convertida na Lei n. 11.941, de 27.05.2009.***

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

75% - falta de pagamento, de declaração e nos de declaração inexata - Lei 9430/96, art. 44, inciso I:

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; ”

Assim, muito embora o crédito tenha sido constituído e lançado de ofício, entendo que a MULTA DE OFÍCIO não alcança os lançamentos pretéritos como os em comento que se reportam ao período **02/2004 a 13/2004** posto que sem previsão à época dos fatos geradores.

O legislador ao revogar o anterior artigo art. 35 e seus incisos I, II, III da Lei 8.212/91, sabedor da existência de um estoque de autos lavrados e outros ainda por lavrar sob a égide daquele preceituado, **foi explícito ao determinar que a nova redação dirigia-se aos débitos NÃO PAGOS**. Assim, deve-se ter presente que o artigo 35 da Lei 8.212/91 sob o comando da nova redação é aplicado e sopesado nos termos do benefício da retroatividade benigna nos casos em que se verifiquem obrigações principais ainda NÃO PAGAS, *verbis*:

“ Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 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 11.448, de 2007). ”

A novidade está em que nos casos de lançamento de ofício - por óbvio nas ocorrências de fatos geradores inadimplidos pós emissão da MP 449/2008 - se deva , **DE FORMA NÃO CUMULADA** com a multa de mora, observar a multa de ofício – **penalidade nova na legislação previdenciária** - disposta no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, **introduzida pela Lei 11.448, de 2007** na forma do disposto no comando do artigo 35 – A introduzido pela Lei 11.941/2009, *verbis*:

“ 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.(Incuído pela Lei n 11.941/2009).”

Abaixo, com grifos de minha autoria, vasta jurisprudência deste Conselho, **corroborando meu entendimento sobre a questão:**

“ 05/12/2000

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

Autenticado digitalmente em 04/09/2013 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARAES, Assinado digitalmente

em 06/09/2013 por IVACIR JULIO DE SOUZA, Assinado digitalmente em 05/09/2013 por MARCELO FREITAS DE

SOUZA COSTA, Assinado digitalmente em 13/09/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 20/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acórdão nº 20306981 do Processo 108300017319551PIS - MULTA DE OFÍCIO. A aplicação da multa de ofício exclui a multa de mora. Recurso negado.

“ 06/03/2008

Primeiro Conselho de Contribuintes. 1ª Câmara. Turma Ordinária

Acórdão nº 10196598 do Processo 11030001309200680

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA- MULTA DE OFÍCIO ISOLADA- A utilização de crédito de natureza não tributária justifica- o lançamento de ofício para imposição de multa isolada. MULTA ISOLADA A multa de que trata o art. 18 da Lei 10.833, de 2003, é a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96. A expressão "multa isolada" não significa que se trate de multa diversa da multa de ofício, mas sim, que a multa de ofício é aplicada isoladamente, ou seja, desacompanhada do principal sobre o qual incidiu. MULTA DE OFÍCIO E MULTA DE MORA.- CUMULAÇÃO- A multa de ofício, absorve a de mora, não sendo admissível a cumulação.

“ 26/01/2007

Segundo Conselho de Contribuintes. 2ª Câmara. Turma Ordinária

Acórdão nº 20217713 do Processo 10980009260200105

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/11/1997 a 30/11/1997 Ementa: MULTA DE MORA. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. LANÇAMENTO. DESCABIMENTO. De acordo com a Lei nº 9.430/96, com a redação que lhe deu a MP nº 351, inexiste previsão legal para lançamento de multa de ofício pelo recolhimento a destempo da multa de mora. Recurso provido

“ 14/05/2003

Segundo Conselho de Contribuintes. 1ª Câmara. Turma Ordinária

Acórdão nº 20176943 do Processo 108450008609932

MULTA DE OFÍCIO. O procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto. O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. A consequência prática da perda da espontaneidade é que o contribuinte fica sujeito à multa de ofício ao invés da multa de mora em relação aos valores que venham a ser levantados pela fiscalização. O termo de início de fiscalização vale pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos. Se o Fisco não formaliza qualquer ato escrito indicando o prosseguimento, ou o encerramento, dos trabalhos, a partir do

61º. dia, o contribuinte readquire a espontaneidade. O resultado concreto desse fato é que o contribuinte pode efetuar o recolhimento dos valores devidos acrescidos de multa de mora ao invés da multa de ofício. Se o contribuinte já havia recolhido os tributos, acrescidos de multa de mora, antes de readquirir a espontaneidade e por inércia do Fisco a recupera, fica dispensado da multa de ofício e sujeito, apenas, à multa de mora. Recurso provido”

“ 08/10/2008

Primeiro Conselho de Contribuintes. 2ª Câmara. Turma Ordinária

Acórdão nº 10249304 do Processo 10768000216200227

CONVERSÃO DE MULTA DE OFÍCIO EM MULTA DE MORA - NOVO LANÇAMENTO - A conversão de multa de ofício isolada, exigida por meio de Auto de Infração, em multa de mora, caracteriza um novo lançamento, o que é vedado à instância de julgamento. ERRO DE FATO. Tratando-se de mero erro de fato no preenchimento da DCTF pelo contribuinte, mas estando mencionado o período correto nas guias DARF's não há que se aplicar qualquer sanção ao contribuinte. Recurso de ofício negado. Recurso voluntário provido.”

“ 26/06/2008

Primeiro Conselho de Contribuintes. 4ª Câmara. Turma Ordinária

Acórdão nº 10423323 do Processo 10825002460200111

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF Ano-calendário: 1998 RECOLHIMENTO EXTEMPORÂNEO DE TRIBUTOS DESACOMPANHADO DE MULTA DE MORA - MULTA DE OFÍCIO ISOLADA - INAPLICABILIDADE - RETROATIVIDADE BENIGNA - Tratando-se de penalidade cuja exigência se encontra pendente de julgamento, aplica-se a legislação superveniente que venha a beneficiar o contribuinte, em respeito ao princípio da retroatividade benigna (Lei nº 11.488, de 2007, e art. 106 do CTN). CONVERSÃO DE MULTA DE OFÍCIO EM MULTA DE MORA - NOVO LANÇAMENTO - A conversão de multa de ofício isolada, exigida por meio de Auto de Infração, em multa de mora, caracteriza um novo lançamento, o que é vedado à instância de julgamento. Recurso provido.”

“ 19/03/2004

Turma Ordinária da 8ª Câmara, do Primeiro Conselho de Contribuintes exarou em Acórdão nº 10807758 do Processo 108350015859966 :

“ CSL - COOPERATIVAS - RESULTADO TRIBUTÁVEL - ATOS NÃO COOPERATIVOS - Constatado que a entidade também praticou atos não abrangidos pelo conceito do cooperativismo, correta é a exigência da contribuição sobre o resultado líquido

destas operações. *PERÍCIA - DESNECESSIDADE* - Rejeita-se o pedido de realização de perícia, quando os autos estão corretamente instruídos permitindo ao julgador formar a sua convicção em relação à matéria discutida. *NORMAS PROCESSUAIS - ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - NÃO CONHECIMENTO* - A declaração de inconstitucionalidade de lei é atribuição exclusiva do Poder Judiciário, conforme previsto nos artigos 97 e 102, I, "a" e III, "b" da Constituição Federal. No julgamento de recurso voluntário fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de lei em vigor. (Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF nº 55/1998, art. 22A, acrescentado pelo art. 5º da Portaria MF nº 103/2002). *MULTA DE OFÍCIO - FALTA DE PAGAMENTO - DECLARAÇÃO INEXATA - APLICABILIDADE* - No caso de falta de pagamento cumulada com declaração inexata a multa de ofício está prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 6.430/96, em consonância com os incisos IV e V do artigo 149 do CTN. Já a multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 6.430/96 é aplicável apenas aos procedimentos espontâneos ou de cobrança de valores já declarados. *JUROS DE MORA - TAXA SELIC* - Para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1995, os juros de mora incidentes sobre tributos não pagos no vencimento, serão calculados, a partir de 01/04/1995, com base na taxa SELIC acumulada mensalmente. (Lei 9.065/95, art. 13). Por sua vez, o CTN prevê que os juros moratórios serão calculados à taxa de 1% ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso (art. 161, § 1º). Recurso negado."

ARTIGO 44 DA LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996

“ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.448, **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 11.448, de 2007).

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.448, de 2007).

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.448, de 2007).

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.448, de 2007).

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.448, de 2007).

(...) ”

No item 4, parte final do Relatório Fiscal de fls. 49, a Autoridade autuante registra que **procedera a apuração da multa mais benéfica** tendo como paradigma a MP 449/2008 e que “ o auto de infração objeto deste relatório, por contemplar apenas contribuições previdenciárias patronais, foi lavrado com multa de ofício de 75% para todas as competências, ou seja de 02/2004 a 13/2004.”

No caso em comento, face a superveniência da exigência **não há que falar em multa de ofício** ainda que fosse para beneficiar o infrator uma vez que a multa de ofício atualmente aplicada **exclui** a multa de mora não permitindo comparar **penalidades de naturezas jurídicas distintas** .

DOS FUNDAMENTOS LEGAIS

MULTA MAIS BENÉFICA

O artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna.

Assim, impõe-se, portanto, o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 de modo que comparando o resultado com o valor da multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 prevaleça a multa mais benéfica.

“ Art. 106. A lei **aplica-se a ato ou fato pretérito:**

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

*c) **quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.**”*

Desse modo, pelo exposto, é pertinente o recálculo da multa cuja a definição do cálculo se observará quando a liquidação do crédito for postulado pelo contribuinte, de acordo com o artigo 2º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº14, de 4 de dezembro de 2009:

“Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - CTN.”

CONCLUSÃO

Diante de tudo que foi exposto, conheço do recurso para EM PRELIMINAR, com fulcro no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, reconhecer fulminados pelo instituto da decadência os créditos constituídos para as competências 08/2004 e anteriores e, NO MÉRITO, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL determinando que os créditos constituídos para os levantamentos “(REF) REFEIÇÃO SEM PAT” e “(VAT) - VT PAGO EM DINHEIRO” **sejam desconsiderados bem como seus reflexos no lançamento “ SAT DIF DE SAT”**.Determino, ainda, sem efeito a multa de ofício aplicada e que a penalidade a ser aplicada seja a mais benéfica quando da ocasião do pagamento.

É como voto.

Ivacir Júlio de Souza - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa – Redator Designado

Peço vênia ao nobre Relator para divergir de seu entendimento na questão acerca dos valores pagos sob a rubrica “**VERBA PARA MANUTENÇÃO DE UNIFORMES**”.

Do que se depreende dos autos, a verba sob comento era paga em virtude de Convenção Coletiva de Trabalho e não nos parece se tratar de natureza remuneratória. A própria atividade desenvolvida pela recorrente exige condições de limpeza e higiene peculiares aos demais ramos do comércio. Trata-se de restaurante onde os funcionários da empresa devem se apresentar impecáveis sob todos os aspectos. Desta forma, o pagamento da referida verba, além da previsão na CCT, visava recompor o patrimônio do empregado com os custos para manter o seu uniforme nas condições exigidas pela empresa.

Não se trata, portanto, de uma verba paga pelo trabalho do empregado, mas sim para o trabalho, logo, de caráter indenizatório.

Como já dito no voto do ilustre relator, a CCT assim previa:

*"Cláusula 63" - Manutenção dos Fardamentos/Uniformes As empresas que não cuidarem, elas próprias da manutenção e lavagem dos uniformes e fardamentos, **pagarão aos empregados uma ajuda de custo no valor de R\$ 17,70** (dezessete reais e setenta centavos) mensalmente, para tal finalidade.*

§ Único: A ajuda de custo de que se trata a presente cláusula, não integrará a remuneração do empregado para fins de qualquer direito trabalhista e não se aplica no caso de fornecimento de apenas um avental."

Ante ao exposto, Voto no sentido de excluir a rubrica “**VERBA PARA MANUTENÇÃO DE UNIFORMES**”. Com relação aos demais lançamentos acompanho o relator.

Marcelo Freitas de Souza Costa – Redator Designado