



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720599/2012-71
ACÓRDÃO	2302-003.849 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NOTRE DAME INTERMEDICA SAÚDE S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições, a seu cargo.

LEILOEIRO OFICIAL. ARREMATANTE. NÃO PRESTAÇÃO DE SERVIÇO

Prestação de serviço do leiloeiro se dá ao contratante, ainda que o leilão estipule que o encargo da comissão recaia sobre terceiros.

MULTA RETROATIVIDADE. MOMENTO DO CÁLCULO.

Súmula CARF nº196. A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. A comparação para determinação da multa mais benéfica apenas pode ser realizada por ocasião do pagamento.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA.

Súmula CARF nº108. Incidem juros de mora sobre a multa de ofício.

CONEXÃO.

Devem ser julgados em conjunto com o processo principal os processos vinculados por conexão.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para: cancelar as autuações referentes à comissão de leiloeiro e de vale-transporte, bem como para que se

aplique a multa mais benéfica, nos termos da Súmula CARF nº196. Vencido o relator que mantinha no lançamento a autuação incidente sobre o vale-transporte. Designado redator o conselheiro Johnny Wilson Araújo Cavalcanti.

Sala de Sessões, em 7 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Alfredo Jorge Madeira Rosa – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araújo Cavalcanti – Presidente e Redator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Freitas de Souza Costa, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem reproduzir os fatos contidos nos autos, transcrevo abaixo o relatório do acórdão recorrido.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração – AI lavrados contra o contribuinte em epígrafe conforme segue:

AI Debcad nº 37.318.222-8, no valor de R\$ 967.094,90, consolidado em 28/3/2012, relativo a contribuições destinadas à previdência social referente às competências de 01/2007 a 12/2007, parte patronal.

AI Debcad nº 37.318.223-6, no valor de R\$ 328.029,10, consolidado em 28/3/2012, relativo a contribuições destinadas à previdência social, referentes às competências de 01/2007 a 12/2007, parte dos segurados.

AI Debcad nº 37.318.224-4, no valor de R\$ 152.538,31, consolidado em 28/3/2012, relativo a contribuições destinadas a outras entidades e fundos (Salário Educação, Incra, Senac, Sesc e Sebrae), referentes às competências de 01/2007 a 12/2007, parte patronal.

Consta no relatório fiscal de fls. 492/502, as informações que seguem:

VALOR PAGO A CONTRIBUINTE INDIVIDUAL LEILOEIRO

Por meio de análise dos lançamentos contábeis, recibos de pagamento, comprovante de pagamento DARF e das informações induídas na Declaração de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – DIRF, constatou-se que o contribuinte arrematou um imóvel da Unimed de São Paulo Cooperativa de Trabalho Médico, em liquidação extrajudicial, no leilão público realizado em 24/7/2007, e efetuou o pagamento de comissão, no valor de R\$ 1.005.000,00, ao leiloeiro oficial Sr. José Oswaldo de Carvalho, tendo retido e recolhido Imposto sobre a Renda na Fonte, por meio de DARF com código de receita “0588”. Foram juntadas, aos autos (documentos de fls. 2.513/2.514), cópias do recibo de pagamento e do recolhimento DARF.

O atuado foi intimado, por meio do TIF nº 15, de 31/5/2011, a esclarecer: a) se a remuneração da prestação de serviços paga ao leiloeiro foi informada na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações para a Previdência social – GFIP, b) se foi efetuado o devido recolhimento da contribuição previdenciária e, c) se havia múltiplos vínculos. Respondeu que não houve o recolhimento nem a informação em GFIP. Por essa razão, considerando-se a ocorrência de fatos geradores de contribuições previdenciárias, foram lançadas as respectivas contribuições. Esse fato gerador foi identificado nos autos com o código de levantamento LL. A parte que seria devida pelo contribuinte individual não foi lançada, pois consta nos sistemas informatizados da RFB que ele havia recolhido sobre o maior salário-de-contribuição previsto na época do pagamento (teto).

REMUNERAÇÃO DE CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS –
AUTONOMOS

Também foram identificados pagamentos de serviços realizados por autônomos, registrados na conta contábil 462109001 – Pessoa Física, que não foram informados na GFIP e para os quais não houve o recolhimento das contribuições previdenciárias respectivas. Tais contribuições/fatos geradores são identificados nos autos com os códigos de levantamento CI e CI1. Foi elaborado o Anexo IX (fls. 726/730), por meio do qual foram discriminados, por competência, nome e valor, os pagamentos efetuados a pessoas físicas, trabalhadores autônomos.

A contribuição devida pelo segurado relativa a esses pagamentos foi apurada respeitando-se o limite máximo do salário-de-contribuição a que se refere a Lei nº 8.212/1991.

O contribuinte apesar de intimado a prestar esclarecimentos e a apresentar documentos que embasaram os lançamentos contábeis efetuados na conta mencionada, por meio do TIF nº 12, de 13/5/2011, após decorrido o prazo concedido para o atendimento da intimação, não apresentou tais documentos. Tal circunstância resultou na lavratura do Auto de Infração – AI Debcad nº

51.013.868-3 (Código de Fundamentação Legal – CFL 38) para aplicação de multa específica. Também foi lavrado, na mesma ação fiscal, o AI Debcad nº 51.013.869-1 (CFL 30) e o AI Debcad nº 51.013.867-5 (CFL 59), o último em razão de ter o sujeito passivo deixado de descontar as contribuições devidas pelos contribuintes individuais de suas remunerações. Essas autuações, pelo descumprimento de obrigações acessórias, foram tratadas nos autos do processo nº 19515.720604/2012-46.

VALOR PAGO A TÍTULO DE VALE-TRANSPORTE EM DESACORDO COM LEI ESPECÍFICA

Ao analisar a escrituração contábil, as folhas de pagamento, os Acordos Coletivos de Trabalho – ACT e as Convenções Coletivas de Trabalho – CCT, constatou-se que o contribuinte concedeu benefício de vale-transporte aos empregados, em desacordo com a Lei nº 7.418, de 16/12/1985. Especificamente, os instrumentos de negociação coletiva de trabalho (ACT e CCT) relativos aos empregados dispunham como segue:

- a) Concessão de vale-transporte gratuito somente aos empregados que ganharem o piso normativo da categoria representada pelo Sindicato suscitante. Para os que ganharem acima do piso, aplica-se à lei (SINS GUARU, Sinsaude-SP, SINS-ABC, SINDUN-Sorocaba e Região);
- b) Os empregadores distribuirão, obrigatoriamente, vale-transporte a todos os trabalhadores. No caso de uso pelo trabalhador de transporte intermunicipal ou fretado, os empregadores pagarão o excedente a 4% de seus salários base com o custo desse transporte (SIND-Campinas e Região);
- c) O empregador fornecerá aos seus empregados até o primeiro dia útil do mês, limitando o desconto de 1% do salário base do empregado (Sindsaúde-DF).

Os sindicatos, não referidos anteriormente, previram nos ACT e CCT que a concessão de vale-transporte aos empregados sindicalizados seria efetuada de acordo com a lei específica.

Solicitou-se, então, que o contribuinte prestasse esclarecimentos quanto à política de concessão de vale-transporte aos empregados que optaram por receber tal benefício. Em resposta (Anexo XV), o contribuinte esdareceu que havia regras internas e apresentou uma tabela de desconto dos empregados que contém as seguintes informações:

- a) Centros clínicos, hospitais e sede: salário de até R\$ 1.452,50, não há desconto, salário maior que esse valor até R\$ 2.490,00, o valor do desconto é de R\$ 87,15, para os salários de R\$ 2.490,01, o desconto é de 6% do salário base.
- b) Brasília: desconto efetuado conforme CCT, de 1% do salário.

c) Jundiaí: salário até R\$ 1.452,50, o vale-transporte é gratuito, de R\$ 1.452,51 até R\$ 2.490,00, o desconto é de R\$ 87,15, para salários superiores a R\$ 2.490,01, o desconto é de 4% do salário base.

Dessa feita, considerando-se a legislação que trata do tema, para os estabelecimentos em que a categoria profissional previu a concessão de vale-transporte nos ACT ou CCT com desconto do beneficiário menor que 6% do salário básico ou vencimento, tais despesas não foram considerados fatos geradores de contribuição previdenciária. Entretanto, para as categorias profissionais para as quais não foi previsto em instrumento de negociação coletiva desconto inferior a 6% do salário do beneficiário, e para as quais o desconto foi efetivamente inferior, a importância relativa à diferença entre o valor correspondente a 6% do salário básico/vencimento e o valor do desconto efetuado, foi considerada fato gerador de contribuição previdenciária, e sobre ele foram apuradas e lançadas as contribuições respectivas. Tais contribuições/bases de cálculo foram identificados nos autos com os códigos de levantamento VT1 (competência 01/2007 e 02/2007) e VT (competências de 03/2007 a 12/2007).

Demonstra-se no Anexo X (fls. 731/2.512) o cálculo da diferença do valor de desconto do vale-transporte que deveria ter sido feito, conforme legislação de regência e do desconto efetuado, por segurado empregado e competência.

Para apuração da contribuição do segurado foi respeitado o limite máximo do salário de contribuição.

Os valores lançados foram apurados com base nas informações constantes nos Livros Diário, folhas de pagamento, nas GFIP, e por meio de demonstrativo fornecido pelo contribuinte contendo todos os segurados que optaram de vale-transporte.

Também, em relação a esses fatos geradores, como não houve o desconto da remuneração, da parte devida pelo segurado, incidente sobre o custeio desse benefício, foi aplicada a multa, pelo descumprimento de obrigação acessória, por meio do AI Debcad nº 51.013.867-5 (CFL 59) tratada nos autos do processo nº 19515.720604/2012-46.

APLICAÇÃO DO CTN, ARTIGO 106, INCISO II

Em função das modificações levadas a efeito pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, procedeu-se a comparação entre as penalidades aplicáveis antes e após a publicação da referida MP, com vistas a aplicar aquela menos gravosa ao contribuinte (quadro do item 8.3.4 do relatório fiscal). Constatou-se, na data da lavratura, que a penalidade menos severa, nas competências de 01/2007 a 02/2007, era a apurada em conformidade com a legislação modificada pela MP nº 449/2008. Por sua vez, de 03/2007 a 12/2007, a multa menos severa era a apurada de acordo com a legislação de regência (antes das modificações levadas a efeito pela MP nº 449/2008).

A fiscalização juntou cópias dos instrumentos de negociação coletiva (ACT e CCT) fls. 2.513/2.701. Juntou, ainda, cópias de documentos com as regras utilizadas para concessão de vale-transporte que o contribuinte aplica (documento elaborado por ele) (fls. 2.702/2.714).

IMPUGNAÇÃO

O contribuinte foi cientificado da autuação em 29/3/2012, conforme assinatura às fls. 5, 192 e 319 e, em 30/4/2012 (conforme carimbo de protocolo fl. 2.961) apresentou impugnação (fls. 2.961/3.001), na qual essencialmente:

ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. NULIDADE

ABSOLUTA DO AUTO DE INFRAÇÃO

Diz que, em relação aos montantes pagos aos trabalhadores contribuintes individuais, a autoridade tributária se equivocou quando da apuração da contribuição supostamente devida. Aduz que, ao analisar os registros contábeis, ela presumiu que todos os valores escriturados como “RPA Autônomos” seriam referentes à remuneração paga a contribuinte individual, quando, na verdade, apenas parte desses valores se refere à parcela de natureza remuneratória conforme documento juntado aos autos.

Elaborou quadro, fl. 2.964, por meio do qual indica, nas colunas A e B, os valores lançados em sua contabilidade, sendo que as importâncias discriminadas na coluna A correspondem ao valor pago a contribuinte individual, as importâncias discriminadas na coluna B correspondem à contribuição previdenciária – cota patronal de 20%, os valores incluídos na coluna C e D indicam, respectivamente, a base de cálculo e a contribuição de 11% apurada pela Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Explica que a fiscalização incluiu, na base de cálculo da contribuição devida pelos contribuintes individuais, os valores pagos a título de contribuição previdenciária e desconsiderou que, sobre as parcelas de natureza remuneratória (incluídas na coluna A), efetuou o recolhimento da contribuição de 11%.

Conclui que esse equívoco grava as autuações com falta de liquidez e certeza pelo que se faz necessário que se determine o cancelamento dos Autos de Infração. Disserta, citando legislação e doutrina, sobre o lançamento tributário e os requisitos de liquidez e certeza para validade do crédito oriundo desse lançamento.

EXTINÇÃO DE PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PAGAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS (GFIP)

Alega que houve a extinção de parte dos créditos tributários exigidos em razão de seu regular pagamento.

Afirma que, apesar da informação fiscal, conforme se verifica nas GFIP juntadas aos autos, todos os pagamentos realizados aos contribuintes individuais foram declarados e tributados. Cita à fl. 2.967 alguns exemplos.

Assevera que, uma vez que foi extinto o pretense crédito tributário pelo pagamento, nos termos do CTN, artigo 156, inciso I, não pairam dúvidas de que o lançamento fiscal não pode prosperar.

EXTINÇÃO DE PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA

ARTIGO 150, § 4º

Afirma que o crédito tributário consubstanciado nas autuações fiscais foi parcialmente alcançado pela decadência (janeiro e fevereiro de 2007). Tece considerações sobre a Súmula Vinculante nº 8, publicada pelo STF. Assevera que como as contribuições objeto do lançamento fiscal se referem ao período de 01/2007 a 12/2007 e que a ciência da autuação se deu em 29/3/2012, o período anterior a 02/2007 (inclusive essa competência) foi alcançada pela decadência.

Diz que não pode ser aplicado ao caso o disposto no CTN, artigo 173, por força do Parecer PGFN/CAT nº 1617/2008, porque além da aplicação do disposto no CTN, artigo 150, § 4º, decorrer da prevalência de norma específica para lançamentos por homologação, ela reflete o posicionamento do Carf. Cita decisão do Carf a respeito do tema.

Afirma que mesmo que fosse possível prevalecer a tese atualmente defendido pelo Fisco no sentido de que somente nos casos em que houve pagamento antecipado aplicar-se-ia a norma contida no CTN, artigo 150, § 4º, tal pagamento está caracterizado no presente caso, por força dos recolhimentos de contribuição previdência realizados no período (considerado todo e qualquer recolhimento deste tributo), conforme ates o extrato de recolhimento de contribuições do período autuado juntados aos autos. Cita decisão do Carf.

INDEVIDA EXIGÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

SOBRE A COMISSÃO DE LEILOEIRO

REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. NÃO

OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Afirma que fiscalização errou ao lavrar os autos de infração, pois não houve subsunção do fato à norma tributária que ensejasse o recolhimento das contribuições previdenciárias, resultando na ilegalidade das autuações, em razão da ausência de um elemento principal da regra de incidência tributária, o aspecto material. Tece considerações sobre “a fenomenologia da incidência tributária”.

Afirma que a regra matriz de incidência das contribuições previdenciárias não deverá incidir sobre o pagamento de comissão de leiloeiro decorrente de arrematação em liquidação extrajudicial.

Disserta sobre as contribuições previdenciárias, e assevera que a regra de incidência da contribuição previdenciária devida, em relação às contribuintes individuais, tem como aspecto material, o pagamento ou rendimento de pessoa física que lhe tenha prestado serviço ou trabalho ao contribuinte.

Afirma que a legislação previdenciária tem como premissa básica que uma determinada verba ensejará o recolhimento de contribuições previdenciárias “[...] se, e somente se, (i) retribuir (contraprestação) os serviços prestados (retributividade), ou (ii) em se tratando de utilidade, for paga com habitualidade.”

Assevera que a retributividade é o princípio pelo qual determinada verba deve refletir uma contraprestação proporcional ao trabalho executado. Disserta sobre salário, habitualidade, citando doutrina.

INEXISTÊNCIA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DO LEILOEIRO EM FAVOR DA ARREMATANTE (IMPUGNANTE)

Explica que o leilão em hasta pública ocorre por determinação judicial ou liquidação extrajudicial, tendo por objetivo saldar as dívidas de devedor em situação de insolvência. Afirma que, por se tratar em procedimento judicial, a sua realização é regulada em lei, os artigos 686 e seguintes do CPC, bem como as demais normas legais esparsas.

Diz que para a escolha do leiloeiro, o Juízo deve oficiar a Junta Comercial do Estado para que ela informe a relação de leiloeiros habilitados e que a Junta Comercial encaminha a relação de leiloeiros aos interessados, Juízo e parte (quando se tratar de leilão judicial) ou credor e devedor (quando se tratar de leilão extrajudicial) para que escolham o leiloeiro conforme Instrução Normativa DNRC nº 113/2010.

Conclui que o arrematante de um bem em hasta pública não possui qualquer relação com a escolha do leiloeiro ou com os procedimentos necessários à realização do leilão.

Afirma que a lei determinou quais são as obrigações do arrematante: efetuar o pagamento do bem no prazo estipulado, recolher as taxas e impostos inerentes ao bem arrematado, pagar os honorários do leiloeiro oficial (comissão de 5% nos casos em que não houver disposição específica a respeito do valor), e recolher as demais e eventuais custas processuais.

Diz que não há que se falar em prestação de serviço realizado pelo leiloeiro à impugnante, isso porque no presente caso, o leilão a que se refere o pagamento considerado pela fiscalização decorreu de Resolução Operacional nº 116, estabelecida pela Agência Nacional de Saúde Suplementar – ANS que decretou o

regime de liquidação extrajudicial da Unimed Cooperativa de Trabalho Médico. Assevera que a eleição do leiloeiro foi definida pelos credores e devedores e pela ANS.

Alega que a comissão que pagou não decorre da prestação de serviços em seu favor, mas se trata de encargo financeiro imputado ao arrematante de bem leiloado por força do que dispõe o CPC, artigo 705, inciso IV e na Lei nº 6.830/1980, artigo 23, § 2º.

Conclui que a relação jurídica relativa ao pagamento da comissão ao leiloeiro advém de contrato civil firmado entre o leiloeiro e o Juízo ou entre o leiloeiro e credor/devedor. Aduz que corrobora o exposto o fato de que a atuação do leiloeiro, em situações judiciais, depende de expressa determinação do Juízo, para o qual devem ser prestadas contas relativas ao produto da arrematação e que nas situações extrajudiciais, o leiloeiro deve prestar esclarecimentos ao dono do bem que será objeto do leilão. Afirma que a comissão do leiloeiro também não é estabelecida com o arrematante de bens, sendo ele é obrigado a pagá-la.

Diz que o Decreto nº 21.981/1932 corrobora o exposto. Cita dispositivos desse instrumento normativo.

Afirma que a Instrução Normativa DC nº 113/2010 dispõe que a atividade do leiloeiro é exclusiva do interessado. Aduz que a comissão paga ao leiloeiro pelo arrematante se trata de “despesa judicial” e não de remuneração.

Assevera que a IN RFB 971/2009 (artigo 57, § 13, incisos I e II) quando trata das disposições legais acerca das obrigações previdenciárias envolvidas em custas e despesas pagas no curso de processos judiciais, (como é o caso da comissão paga ao leiloeiro tratada nos autos), prevê somente a incidência de contribuições previdenciárias nos casos em que há pagamento para assistentes técnicos e peritos, não havendo qualquer referência ao leiloeiro. Conclui que o legislador não pretendeu que também fosse tributada a comissão paga ao leiloeiro.

Conclui que o pagamento de comissão ao leiloeiro não dá nascimento à obrigação tributária de recolher contribuições previdenciárias por parte do arrematante em relação de bem levado a leilão, uma vez que ele não é o tomador de serviço, razão pela qual devem ser cancelados os autos de infração.

NATUREZA NÃO REMUNERATÓRIA DO PAGAMENTO DE VALE-TRANSPORTE

Diz que o entendimento da fiscal, segundo o qual o desconto do vale-transporte concedido aos seus empregados em montante inferior a 6% do salário, sem que houvesse Acordo ou Convenção Coletiva de Trabalho, impõe que a diferença o desconto efetuado e o que deveria ser feito segundo a legislação componha a base de cálculo das contribuições previdenciárias, está equivocado.

Afirma que por força de disposição contida em ACT ou CCT o desconto de 6% para custeio da concessão de vale-transporte se dá em percentuais inferiores de 1% e 4%. Aduz que não são todos os empregados da impugnante que são filiados às entidades de classe que celebraram os referidos instrumentos coletivos e, por consequência, não seriam beneficiados com o desconto diferenciado e que por possuir solida política de concessão de benefícios que trata seus empregados de forma igualitária, pratica um desconto igual a todos os funcionários da mesma classe ou categoria profissional, respeitados os limites previstos nas ACT ou CCT.

Alega que o intuito não é substituir ou complementar a remuneração, mas somente equilibrar os benefícios concedidos a seus trabalhadores.

Acrescenta que, na medida em que o benefício é estendido a todos os empregados, a previsão em ACT ou CCT torna-se inócua, não podendo ser utilizado como critério de diferenciação de empregados. Conclui que como não existe diferenciação tal benefício não se constitui em remuneração e sobre ele não pode haver incidência de contribuição previdenciária.

Diz que, se a agente fiscal concluiu que o vale transporte não possui característica remuneratória para a parcela de indivíduos que estão amparados por ACT ou CCT, ela não poderia ter entendido que tratar-se-ia de salário o montante pago a título de vale-transporte aos demais empregados. Conclui que não há como considerar que desatendeu às disposições legais em vigor, bem como não há como afirmar que os valores relativos ao vale-transporte possuiriam natureza remuneratória.

Conclui que o simples da concessão do vale-transporte não estar previsto em CCT ou ACT não muda, por si só, a natureza do pagamento e que se o benefício não possui este caráter para um ele não possuirá para outro. Cita como exemplo o posicionamento da Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN (Ato declaratório nº 12/2011 e Parecer PGFN/CRJ/nº 2119/2011) quanto à desnecessidade de previsão do seguro de vida em grupo em ACT ou CCT como condição para não incidência das contribuições previdenciárias. Afirma que o mesmo raciocínio se aplica ao presente caso, já que apesar de alguns empregados não serem beneficiados com a previsão em ACT ou CCT, de desconto de vale transporte inferior a 6% do salário, busca atingir a todos os empregados com tal benefício.

Assevera que não há como manter o entendimento de que o montante pago a título de vale-transporte possuiria natureza remuneratória, sofreria a incidência de contribuições previdenciárias e que deveria ser declarado em GFIP.

NECESSIDADE DE REVISÃO DO VALOR DAS MULTAS

APLICADAS

Diz que a Lei nº 11.941/2009 alterou significativamente a metodologia para o cálculo das multas decorrentes do suposto descumprimento de obrigação principal e acessória, com a intenção de unificar a metodologia de cálculo das multas.

Assevera que em relação à obrigação principal, a multa de mora que antes era calculada de forma majorada no tempo (24%), nos termos do artigo 35 da Lei nº 8.212/1991, passou a ser de 75%, nos termos da Lei nº 11.941/2009. Aduz que por força do que dispõe o CTN, artigo 106, inciso II, alínea “c”, por ser a antiga metodologia de apuração da multa mais benéfica é ela que deveria ter sido aplicada. Aduz que o procedimento adotado pela fiscalização foi de comparar a soma do valor da multa punitiva (obrigação acessória) ao valor da multa de mora (obrigação principal) que vigoravam à época da ocorrência dos supostos fatos geradores e confrontando o resultado aritmético com a soma das mesmas multas veiculadas pela Lei nº 11.941/2009. Afirma que tal procedimento vai de encontro à lei e que ele já foi rechaçado em voto proferido por Julgador da Delegacia da Regional de Julgamento de São Paulo. Cita acórdão.

Conclui que a multa aplicada que retroagiu no tempo deve ser afastada.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP

Afirma que, em relação à multa punitiva pelo descumprimento de obrigação acessória, como em 4/12/2008 entrou em vigor a Medida Provisória – MP nº 449/2008, por ser ela mais benéfica à impugnante, ela deveria ser aplicada. Conclui que mesmo que as autuações fiscais prosperem os valores de multas aplicadas não poderão ser aquelas inicialmente fixadas.

ILEGALIDADE DA MAJORAÇÃO DA MULTA PELO DECURSO DO TEMPO EM PERCENTUAL SUPERIOR AO FIXADO NO ART. 61, § 2º DA LEI 9.430 – LIMITE DE 20%

Alega que a cobrança de multa de mora progressiva no tempo restou revogada com a edição da MP nº 449/2008 e que deveria ter sido aplicada a multa prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212/1991 após as modificações trazidas pela aludida MP. Aduz que nem se pode alegar que as alterações da MP nº 449/2008 não se aplicariam de forma retroativa com base na suposição de que a multa de mora em questão não possui caráter punitivo, pois conforme a Súmula do STF nº 565, a multa fiscal moratória constitui pena administrativa. Conclui que a multa de mora exigida no presente caso não pode ser superior a 20%, sob pena de ilegalidade.

ILEGALIDADE DOS JUROS SOBRE A MULTA

Diz que os juros considerados no cálculo do pretense crédito tributário não poderão incidir sobre a multa de mora aplicada por absoluta ausência de previsão legal, pois a Lei nº 9.065/1995, artigo 13, que prevê a cobrança de juros de mora com base na taxa Selic, remete ao artigo 84 da Lei nº 8.981/95 que por sua vez, estabelece a cobrança de tais acréscimos apenas sobre tributos e não se pode confundir estes com multa. Tece considerações acerca da natureza dos tributos e da multa.

Aduz que a atualização de juros sobre a multa para atualização dos créditos tributários objeto do presente processo desrespeita o princípio constitucional da Legalidade. Disserta acerca desse princípio, citando doutrina. Cita decisões administrativas do extinto Conselho de Contribuintes e do atual Carf que entende suficientes para corroborar seu entendimento. Afirma que a cobrança dos juros sobre a multa não está amparada na Lei nº 9.430/1996, artigo 43, uma vez que tal dispositivo autoriza a cobrança apenas em relação à multa exigida isoladamente, o que não é a hipótese dos autos. Cita decisão do Carf com a qual pretende corroborar seu entendimento.

ILEGAL IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Diz que lhe cabe refutar a responsabilidade solidária imputada a seus dirigentes. Tece considerações a esse respeito citando legislação, jurisprudência e decisões do Carf.

Conclui que não poderão ser exigidos quaisquer valores por parte de pessoas distintas de si, sob pena de ilegalidade.

NÃO CABIMENTO DE REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS

PENAIIS

Argumenta que a ausência de ilícito afasta a possibilidade de prosseguimento da representação fiscal para fins penais. Tece considerações a esse respeito e requer seja determinada a suspensão do andamento da representação fiscal para fins penais instaurada.

PEDIDOS

Requer seja reconhecida a nulidade de parte da autuação em relação aos pagamentos realizados aos contribuintes individuais, seja por força da irregularidade na apuração da base de cálculo, seja por força da extinção do crédito tributário pelo pagamento.

Requer, também, seja reconhecida a decadência de parte do crédito tributário de 01/2007 a 02/2007.

Pede seja julgada integralmente improcedente a parte dos autos de infração impugnada uma vez que os argumentos que fundamentam a cobrança são improcedentes.

Requer, independentemente, do acolhimento de um dos pedidos anteriores que seja revista a multa e os juros aplicados, adequando-se ao disposto no CTN, artigo 106, inciso II, alínea “c” e que seja afastada a progressividade da multa de mora aplicada, bem como seja vedada a aplicação dos juros sobre multa.

Requer, também, sejam imediatamente excluídas as pessoas arroladas no Relatório de Vínculos do pólo passivo da autuação fiscal, bem como seja recolhida a Representação Fiscal para Fins Penais.

O impugnante juntou cópias de documentos das fls. 3.002/3.918.

Em 23/12/2015, após apreciação de documentos e alegações juntadas pelo impugnante e análise de informações constantes nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, os autos do processo foram baixados em diligência para que fiscalização prestasse alguns esclarecimentos (despacho de fls. 4.415/4.525).

Em atenção ao referido despacho, a fiscalização elaborou a informação fiscal de fls. 4.574/4.579, que foi cientificada ao contribuinte em 2/3/2017 (conforme AR de fl. 4.571) que se manifestou (fls. 4.614/4.622) em 31/3/2017, conforme Termo de Análise de Solicitação de Juntada (fl. 4.613), essencialmente conforme segue:

EQUIVOCO COMETIDO PELA AUTORIDADE FISCAL NO

QUADRO CONSTANTE NO ITEM 6.1.10 DO RELATÓRIO FISCAL

Ao se manifestar sobre a consideração feita pela DRJ, o Relatório de Diligência reconheceu que os valores discriminados no quadro trazido no item 6.1.10 do Relatório Fiscal, que deveriam indicar a remuneração dos contribuintes individuais lançados por competência atuada, são equivocados.

[...]

a própria Autoridade Fiscal reconheceu por meio do Relatório de Diligência que os valores de remuneração, que compuseram a base de cálculo atuada, foram indicados de maneira equivocada, o que compromete os requisitos de liquidez e certeza do lançamento

[...]

a Requerente não identificou nos autos o mencionado Termo de Constatação, datado em 15/10/2016, por meio da qual a Fiscalização teria supostamente lido ciência do equívoco ora abordado. Tal fato, aliado à retificação do lançamento, apenas reforça que o lançamento jamais esteve claro, líquido e certo,

impossibilitando, inclusive, a verificação da suposta infração atribuída e a consequente defesa.

Conclui que o AI deve ser considerado nulo.

EQUÍVOCO COMETIDO PELA AUTORIDADE FISCAL AO APURAR
O CREDITO TRIBUTÁRIO

Diz que, apesar da fiscalização ter reconhecido que deixou de considerar na apuração do crédito tributário, valores de remuneração devidamente dedarados em GFIP e de ter retificado parte do lançamento, não restaram sanadas a ausência de liquidez e incerteza decorrentes de inclusão indevida de pagamentos declarados em GFIP na base de cálculo.

Aduz que, ainda estão sendo exigidos valores devidamente recolhidos e informados em GFIP. Cita, a título exemplificativo, o caso do Sr. Edison Roberto de Souza, pois, pelo que se depreenderia do Anexo A (Demonstrativo contendo a relação dos contribuintes individuais, não dedarados em GFIF e sem GPS e que consolida os valores exigidos após a diligência fiscal) ainda está sendo exigida contribuição previdenciária relativa a esse contribuinte. Assevera que os valores pagos a Edison foram recolhidos e dedarados, conforme consta na GFIP acostada aos autos (arquivo não paginável de fl. 4.539). Diz que o mesmo ocorre com a Sra. Laurenice Oliveira da Silva Martin.

Apresenta cópia de página de GFIP datada de 15/3/2010 (que contém a informação de que Edison Roberto de Souza, em 11/2007, recebeu R\$ 180,00 e teve descontado a título de contribuição dos segurados R\$ 19,80) e de trecho da GFIP de Laurenice Oliveira da Silva Martins (que teve declarada, em 12/2007, a remuneração, de R\$ 1.960,00 e teve descontado o valor de R\$ 215,60).

Conclui que, conforme se verifica dos exemplos citados, a fiscalização não cumpriu com a determinação da DRJ, pois são exigidos valores devidamente recolhidos e declarados, o que, no seu entender, corroboraria a necessidade de cancelamento dos autos de infração.

Afirma que teve o exercício de sua ampla defesa prejudicado pelo fato de que não localizou nos documentos recebidos e na cópia integral dos autos o Anexo B, mencionado na resposta 2 do Relatório de Diligência (fl. 4) que traria o importante esdarecimento a respeito de quais contribuintes individuais teriam sido declarados pelo contribuinte. Aduz que, tal fato só pode se esclarecido pelo seu esforço ao comparecer ao Serviço de Fiscalização da RFB, onde conseguiu o contato da Auditora Fiscal e que foi informado que houve uma confusão na indicação dos anexos no relatório de diligência, de modo que lhe foi encaminhado um e-mail em 28/3/2017 (6 dias antes do prazo para apresentação da presente resposta esclarecendo o equívoco).

Assim, tendo em vista que o relatório de diligência acaba por corroborar iliquidez e incerteza dos autos de infração, na medida que incluíram pagamentos declarados e tributados esta DRJ deve cancelar os autos de infração.

PEDIDO

Requer seja julgada procedente a impugnação, cujos argumentos reitera, e sejam cancelados os AI tratados no presente processo. Requer que as retificações sejam aplicadas a todos os processos objeto da diligência fiscal.

Por unanimidade, a turma de DRJ decidiu pela procedência parcial da impugnação. O acórdão de DRJ apresentou a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições, a seu cargo.

MULTA RETROATIVIDADE. MOMENTO DO CÁLCULO.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A comparação para determinação da multa mais benéfica apenas pode ser realizada por ocasião do pagamento.

REPRESENTANTES LEGAIS DA EMPRESA.

As informações acerca dos administradores e representantes legais do sujeito passivo inseridas no anexo “Relatório de Vínculos” não constitui imputação de responsabilidade tributária aos mesmos.

CONEXÃO.

Devem ser julgados em conjunto com o processo principal os processos vinculados por conexão.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformado, apresentou tempestivamente Recurso Voluntário no qual alega:

- nulidade absoluta, erro na apuração da base de cálculo;

- extinção parcial do crédito tributário, pagamento das contribuições, art. 156, I, do CTN;
- não incidência de contribuições previdenciárias sobre comissão de leiloeiro;
- natureza não-remuneratória do pagamento de vale-transporte;
- necessidade de revisão do valor das multas aplicadas;
- ilegalidade dos juros sobre a multa;

Pede pelo provimento integral do recurso voluntário e pela apreciação em conjunto dos processos administrativos nº 19515.720599/2012-71, 19515.720602/2012-57, 19515.720604/2012-46, e 19515.720603/2012-00, em virtude da conexão existente e já reconhecida no curso deste processo.

Documento da DERAT/ECOB/DICAT-SP, à e.fl. 5101, reforça a conexão entre o presente processo e os processos administrativos 19515.720602/2012-57, 19515.720604/2012-46 e 19515.720603/2012-00, cuja apreciação deve ser conjunta. -

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Alfredo Jorge Madeira Rosa**, Relator

CONHECIMENTO

O Recurso Voluntário é tempestivo, devendo ser conhecido.

Os processos reflexos, lavrados na mesma ação fiscal, foram analisados em conjunto e estão sendo apreciados por esta turma na mesma sessão de julgamento.

PRELIMINARES

Registre-se que o acórdão de DRJ reconheceu a decadência das contribuições lançadas com o código de levantamento CI1 nos AI Decbad nº 37.318.222-8 e 37.318.223-6, relativas às competências 01/2007 e 02/2007. A questão, corretamente, não foi trazida em Recurso Voluntário.

Contudo, alega o contribuinte a nulidade absoluta dos autos de infração, em virtude de erro na apuração da base de cálculo.

Esta alegação já foi trazida em sede de impugnação, ensejando diligência que elucidou a questão e motivou retificação do crédito tributário lançado. A questão foi adequadamente tratada no acórdão recorrido, do qual transcrevo abaixo argumentos, os quais acolho como razão de decidir.

Portanto, considerando-se o disposto no Decreto nº 70.235/1972, artigo 16, inciso III, tendo em vista que o impugnante não juntou aos autos, seja por ocasião da impugnação, seja por ocasião da manifestação sobre a diligência, nenhum dos RPA ou qualquer outro documento para comprovar que o valor considerado pela fiscalização não corresponde à remuneração dos contribuintes individuais ou, ainda, que sua contabilização inclui valores que não se referem ao pagamento ou crédito de remuneração de contribuinte individual, os valores lançados devem ser retificados apenas em decorrência de que parte dos pagamentos considerados havia sido declarada em GFIP, como se verá.

Constata-se, ainda, que a fiscalização esclareceu, que o demonstrativo contido no relatório fiscal no item 6.1.10 (que trataria das remunerações identificadas com base na conta contábil 4621109001) está equivocado, mas que os valores das bases de cálculo efetivamente consideradas na autuação não foram os indicados no mencionado demonstrativo e sim os contidos nos anexos Discriminativos do Débito – DD (fls. 6/189, 193/316 e 320/487) e no Relatório de Lançamentos (fls. 2.828/2.856).

(...)

Portanto, uma vez que o contribuinte foi intimado acerca da diligência fiscal e da informação fiscal dela decorrente (fls. 4.574/4.579), em 2/3/2017 (conforme informa o contribuinte em sua impugnação à fl. 4.612) e como comprovam os documentos por ele juntados às fls. 4.627/4.660) e que tal informação contém esses esclarecimentos e um demonstrativo apontando os valores que foram considerados no item 5 desse relatório, tem-se que não houve prejuízo ao exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa em função do equívoco apontado, mesmo diante da alegação do impugnante de que não teria recebido um Termo de Constatação que teria sido elaborado pela fiscalização datado em 15/10/2016 contendo as mesmas informações.

(...)

A fiscalização discriminou por meio dos Anexos de fls. 4.591/4.595 quais os contribuintes individuais e os respectivos valores de remuneração foram originalmente considerados e as remunerações e contribuições que não foram declaradas por meio de GFIP antes do início do procedimento fiscal nem recolhidos por meio de GPS (que foram os mantidos nos AI após a diligência conforme demonstrativos de contidos às fls. 4.578 e 4.579), retificando valores lançados indevidamente, conforme demonstrativos contidos às fls. 4.578/4.579 (item 4 da informação fiscal).

Observa-se que, em sua manifestação, o impugnante concorda com parte das retificações efetuadas, mas aponta que não teriam sido excluídos todos os valores relativos a contribuintes individuais declarados por meio de GFIP. Cita apenas dois casos para comprovar essa alegação.

Constatou-se, por meio de consultas aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, conforme documentos impressos às fls.4.662/4.674, que apenas duas remunerações de dois segurados, na competência 12/2007, dentre todas as indicadas no demonstrativo de detalhamento dos valores a serem mantidos nos códigos de levantamento CI e CI1 (Anexo A de fls. 4.605/4.606) foram indevidamente mantidos pela fiscalização nas bases de cálculo, após a diligência fiscal, quais sejam, a relativa a Laurenice Oliveira da Silva Martins, remuneração de R\$ 1.960,00 (apontada como um dos exemplos na manifestação do contribuinte) e a relativa a Thiago Nunes Leite, remuneração de R\$ 700,00. Essas remunerações haviam sido declaradas por meio de GFIP antes do início do procedimento fiscal.

Esclareça-se que, constatou-se acerca do outro exemplo mencionado pelo contribuinte em sua manifestação sobre o relatório de diligência fiscal e retificações, relativo Edison Roberto de Souza, que a remuneração citada na manifestação não foi dedarada em GFIP válida antes do início do procedimento fiscal e, portanto, considerando-se o disposto no Decreto nº 70.235/1972, artigo 7, inciso I e § 1º, tem-se que não pode ser excluída da base de cálculo das autuações.

(...)

Efetuados todos os ajustes decorrentes das retificações determinadas pela fiscalização em diligência, de consultas aos sistemas informatizados da RFB, bem como do reconhecimento de período abrangido pela decadência, o acórdão recorrido traz, à e.fl. 4721, quadro detalhado do crédito tributário remanescente nesta lide.

O Recurso Voluntário repisou alegações já enfrentadas pelo acórdão e afirmou que a Autoridade Fiscal:

(i) induziu na base de cálculo das contribuições devidas pelos contribuintes individuais os valores pagos pela Recorrente a título de contribuição previdenciária; e

(ii) desconsiderou que sobre as parcelas de natureza remuneratória, pagas aos contribuintes individuais, a Recorrente procedeu ao recolhimento da contribuição à alíquota de 11% - conforme se verifica dos documentos acostados no "arquivo não paginável" localizado entre as fls. 4571 e 4572 dos autos.

Não apontou quais seriam os valores supostamente cobrados indevidamente, alegado no item (i). Também não demonstrou a irregularidade alegada no item (ii), além de ter indicado documentos e arquivo inexistentes nas destacadas folhas: *“entre as fls. 4571 e 4572 dos autos”*.

Assim, não prospera a alegação de persistência de erro de cálculo que já não tenha sido sanado nos autos.

Quanto à alegação de nulidade absoluta, também não pode prosperar. Conforme demonstrado no acórdão de DRJ, e transcrito parcialmente em trechos acima, não houve prejuízo à ampla defesa e ao contraditório. Em mesmo sentido, não se vislumbra a ocorrência de nenhuma das hipóteses legais de nulidade elencadas no art. 59 do Decreto nº70.235/1972. Pelo contrário, as incorreções identificadas e sanadas, subsomem-se ao disposto no art. 60 do mesmo dispositivo legal.

CAPÍTULO III

Das Nulidades

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Afastadas as alegações preliminares.

MÉRITO

Afirma o contribuinte que houve extinção de parte do crédito tributário, conforme art. 156, inciso I, do CTN, em face de pagamento das contribuições previdenciárias. Alega em seu favor:

Ocorre que, mesmo com a retificação de parte do lançamento, **permaneceram sendo exigidos da Recorrente valores devidamente recolhidos via GPS's e informados na GFIP relativa ao ano-calendário de 2007**, o que deveria ter sido reconhecido e reparado pela DRJ quando da apreciação da Impugnação, e não o foi.

Muito pelo contrário. A DRJ, no acórdão recorrido, apenas excluiu os valores referentes aos contribuintes individuais (i) Laurenice Oliveira da Silva Martins, correspondente a R\$ 1.960,00, e (ii) Thiago Nunes Leite, no montante de R\$ 700,00, ambos da competência de 12/2007 (...)

Diferentemente do que alega o recorrente, a DRJ esclareceu a questão no seguinte trecho de seu acórdão:

Constatou-se, por meio de consultas aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, conforme documentos impressos às fls. 4.662/4.674, que apenas duas remunerações de dois segurados, na competência 12/2007, dentre todas as indicadas no demonstrativo de detalhamento dos valores a serem mantidos nos códigos de levantamento CI e CI1 (Anexo A de fls. 4.605/4.606) foram indevidamente mantidos pela fiscalização nas bases de cálculo, após a diligência fiscal, quais sejam, a relativa a Laurenice Oliveira da Silva Martins, remuneração de R\$ 1.960,00 (apontada como um dos exemplos na manifestação do contribuinte) e a relativa a Thiago Nunes Leite, remuneração de R\$ 700,00. Essas remunerações haviam sido declaradas por meio de GFIP antes do início do procedimento fiscal. 194172

Esclareça-se que, constatou-se acerca do outro exemplo mencionado pelo contribuinte em sua manifestação sobre o relatório de diligência fiscal e retificações, relativo Edison Roberto de Souza, que a remuneração citada na manifestação não foi dedarada em GFIP válida antes do início do procedimento fiscal e, portanto, considerando-se o disposto no Decreto nº 70.235/1972, artigo 7, inciso I e § 1º, tem-se que não pode ser excluída da base de cálculo das autuações.

Os relatórios gerenciais apresentados pelo contribuinte não são hábeis a suportar suas alegações, visto que não é possível identificar informações quanto ao envio das GFIP.

A DRJ, por sua vez, respaldou o trecho acima do acórdão com os relatórios citados, em especial os das e.fls. 4.662/4.674.

Foram revistas todas as competências sob autuação e realizados os ajustes finais necessários.

Nas e.fls. 4.664 a 4.674, por exemplo, encontra-se demonstrativo da GFIP de nº de controle E0x68rh0jxe0000-1, competência 12/2007, FPAS 515, código de recolhimento 150, enviada em 10/08/2009, conforme relatório à e.fl. 4.663. Esta é a GFIP que substituiu a de número de controle O uL7GbY9Ib00000-0, enviada em 05/01/2008. Os dados presentes nas GFIP válidas e espontâneas, enviadas previamente à ciência ao Termo de Início de Fiscalização em 02/10/2009, corroboram as conclusões da DRJ. Restam superadas as alegações do Recurso Voluntário, as quais não merecem prosperar.

Comissão do leiloeiro

Sobre a exigência de contribuições previdenciárias sobre a comissão de leiloeiro, o Relatório Fiscal defende ser prestação de serviço de contribuinte individual, nos termos do inciso III do art. 28, da Lei nº8.212/1991. A tese foi mantida pelo acórdão de DRJ que entendeu que:

(...) o leiloeiro oficial é segurado obrigatório da previdência social como contribuinte individual consoante ao disposto na alínea “h”, inciso V, do artigo 12, da Lei nº 8.212/1991, tendo em vista o que dispõe a Lei nº 8.212/1991, artigo 22, inciso III, o sujeito passivo deveria ter recolhido a contribuição previdenciária patronal respectiva e declarado essa remuneração por meio de GFIP,

Em sentido diverso argumenta o recorrente que:

(...) diferentemente do que pretende fazer crer a DRJ no acórdão recorrido, a comissão não é paga pela Recorrente porque o leiloeiro supostamente lhe prestou serviços, mas sim em virtude de ser um encargo financeiro imputado ao arrematante do bem leiloado por força do inciso IV, do artigo 705 do antigo Código de Processo Civil e no §2º, do artigo 23 da Lei nº 6.830/80 (Lei de Execuções Fiscais) (...)

O cerne da divergência reside no fato de ter sido ou não prestado um serviço por parte do leiloeiro ao contribuinte.

Observa-se que o leiloeiro em questão é um leiloeiro público, um leiloeiro oficial nomeado pela Junta Comercial, nos termos do Decreto nº21.981, de 19 de outubro de 1932.

Os leiloeiros oficiais exercem função estatal delegada, constituindo-se em agentes públicos.

Conforme destacou o voto do acórdão recorrido, dispunha o antigo Código Processual Civil, Lei nº 5.869/1973, vigente à época dos fatos, que cumpria ao leiloeiro receber do arrematante a comissão estabelecida em lei ou arbitrada pelo juiz. Encontramos também as seguintes disposições na mesma lei, referentes a leilões em hasta pública.

Art. 704. Ressalvados os casos de alienação de bens imóveis e aqueles de atribuição de corretores da Bolsa de Valores, todos os demais bens serão alienados em leilão público

O caso em tela refere-se a imóvel que foi arrematado. Segundo o art. 704 acima, não haveria obrigatoriedade de alienação em leilão público.

Tanto os exemplos trazidos pelo acórdão *a quo*, quanto aos trazidos pelo Recurso Voluntário, remetem a legislação atinente a leilões judiciais e a designações emanadas de um juiz. Não é disso que trata o presente caso, sendo outra a legislação de regência.

O imóvel foi arrematado em leilão extrajudicial. Contudo, isso não implica que tenha sido um leilão totalmente privado, sem participação de algum ente público, e que o contribuinte tenha diretamente contratado o leiloeiro em questão.

O imóvel arrematado pertencia a Unimed de São Paulo, operadora de planos privados de assistência à saúde. Segundo a Lei nº 9.656/1998, vigente à época dos fatos, tais empresas não podiam requerer concordata e não estavam sujeitas a falência ou insolvência civil, mas tão-somente ao regime de liquidação extrajudicial.

A Diretoria Colegiada da Agência Nacional de Saúde Suplementar – ANS, no uso das atribuições que lhe conferiam o inciso III do art. 46 da RDC n.º 95, de 30 de janeiro de 2002, na forma do disposto no art.24 da Lei n.º 9.656, de 3 de junho de 1998, alterada pela Medida Provisória 2.177-44, de 24 de agosto de 2001, emitiu em reunião extraordinária de 17 de janeiro de 2003 a Resolução Operacional RO nº116, que decretou Regime de Liquidação Extrajudicial na Unimed de São Paulo.

A partir deste ato a Unimed de São Paulo passa a sofrer intervenção da ANS, a qual nomeia um liquidante e lhe confere poderes de gestão sobre a Unimed de São Paulo.

Sob autorização da ANS o liquidante fez saber, por meio de publicação em Diário Oficial da União, que seria realizado o referido leilão, e que o Sr. José Oswaldo de Carvalho seria o Leiloeiro Oficial.

Nesse leilão específico o Sr. José Oswaldo de Carvalho não prestou um serviço ao Recorrente, embora a este tenha sido atribuído o encargo de arcar com a comissão do leiloeiro, conforme regras do próprio aviso de licitação do leilão.

O serviço foi prestado em favor, e no interesse, da Unimed de São Paulo – em Liquidação Extrajudicial, sob determinação de seu liquidante autorizado pela ANS.

O serviço seria prestado, participando ou não do leilão o recorrente. O serviço seria igualmente prestado, participando o recorrente sozinho ou em concorrência de quantos se habilitassem ao leilão. Tampouco foi o recorrente que escolheu o leiloeiro ou determinou o percentual a ser oferecido a título de comissão.

O mandamento do inciso III, art. 22 da Lei nº8.212/1991 enuncia:

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais **que lhe prestem serviços;**

Há um dever cumulativo de ter sido realizado pagamento, ou crédito, a título de contrapartida à prestação de um serviço recebido.

Não se vislumbra o preenchimento da condição de prestação de serviço, realizado em favor do contribuinte, no indigitado leilão. Logo, neste ponto, assiste razão ao recorrente.

Vale transporte em desacordo com a lei

O recorrente se insurge contra a autuação na qual a fiscalização alega que o vale transporte foi concedido em desacordo com a lei.

Alega o recorrente a natureza não-remuneratória do pagamento de vale-transporte. Em resumo afirma:

Por fim, em sentido diametralmente oposto do quanto decidido pela DRJ, o desconto inferior a 6% tampouco pode ter o condão de "desnaturar" o pagamento como vale-transporte, tendo em vista que a Recorrente já comprovou a extensão dos benefícios aos seus prepostos nos exatos termos em que dispostos nos Acordos/Convenções Coletivas. Se o benefício não possui este caráter para um, também não possuirá para outro, o que corrobora a necessidade do provimento do Recurso Voluntário para determinar-se o cancelamento da exação em questão.;

Equivoca-se o recorrente ao afirmar que a fiscalização e o acórdão recorrido teriam entendido que o pagamento de vale transporte teria sido desnaturado. Afirma a fiscalização no Relatório Fiscal:

6.2.10 O vale transporte concedido ao empregado não compõe o salário de contribuição **desde que respeitada a legislação de regência**, porém em caso de burla a esta, passará tal parcela a integrar, para os efeitos previdenciários como salário de contribuição;

6.2.11 Assim, nos estabelecimentos em que a categoria profissional previu a concessão do vale-transporte no Acordo ou Convenção Coletiva de Trabalho menor que 6% (seis por cento), de acordo com a lei específica, não foram considerados como salário-contribuição, entretanto, nas categorias profissionais que não previu a concessão do vale-transporte aos beneficiários, cujo desconto seja menor do que 6% (seis por cento), implicou em desobediência ao previsto na legislação específica, portanto esta diferença entre o valor descontado do empregado e 6% (seis por cento) é parcela integrante da remuneração, assim lançados no levantamento identificado pelo código "VT1" – período de 01/2007 e 02/2007 e "VT" – período de 03/2007 a 12/2007, por estabelecimento.

6.2.12 A contribuição a cargo do segurado foi apurada respeitado o limite máximo do salário de contribuição previsto na lei.

6.2.13 A empresa ao deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados, da diferença do vale-transporte concedido em desacordo com a Lei específica, infringiu o artigo 30, inciso I, alínea "a" e "b" da Lei nº8212, de 24/07/1991, que ensejou a lavratura do auto de infração debcad nº51.013.867-5, processo nº19515.720604/2012-46.

Em mesmo sentido esclarece o acórdão de DRJ:

O fato de haver legislação que rege o pagamento de valores em função desse direito do trabalhador (vale-transporte) implica que, para que um valor despendido, pelo empregador, em benefício de seus empregados, tenha, de fato, a natureza do direito em comento, o empregador deve respeitar as normas que disciplinam o direito, de modo a afastar que contraprestações de natureza remuneratória sejam formalizadas com esse título, apenas para impedir a incidência de tributos e a aquisição de outros direitos por parte do empregado.

A fiscalização utilizou como parâmetros a legislação aplicável ao caso, e a complementou pelos respectivos Acordos ou Convenções Coletivas de Trabalho de cada categoria profissional e em cada estabelecimento. Para o cálculo da infração foram considerados apenas os desvios frente às normas de parâmetro. Destaca o Relatório Fiscal em seu item 6.2.14 que: *“No anexo X1, X2, X3 e X4, demonstramos o cálculo apurado da diferença do vale transporte por segurado empregado e competência. Os valores lançados por estabelecimentos e competência, consta no Demonstrativo do Anexo XVI.”*

A Lei nº 7.418/1985 deixa claro em seu art. 2º que o vale transporte não tem natureza salarial, nem é base de incidência tributária, quando concedido nas condições e limites definidos por ela definidos. O parágrafo único do art. 4º da mesma lei informa o percentual de 6%. Este percentual é ratificado no Decreto nº95.247/1987, que regulamentou a Lei nº7.418/1985.

A Lei nº8.212/1991, art. 28, §9º, alínea “f”, traz para legislação previdenciária essa exceção ao salário de contribuição, mantendo a condicionante de ter que ser na forma da legislação própria.

A fiscalização seguiu estritamente o mandamento legal, inclusive levando em consideração os Acordos ou Convenções Coletivas de Trabalho que o complementam.

Desta forma, atendeu tanto à legislação e normas complementares, quanto ao disposto também na Súmula CARF nº89.

Foi respeitada a parcela abrangida pela exceção legal e, foi corretamente autuada a parcela ao desabrigo dessa exceção. A fiscalização não questionou a natureza da verba, mas sim sua parcela excluída do salário de contribuição.

O contribuinte é livre para estipular benefícios que queira oferecer, por liberalidade, aos seus empregados. Todavia, eventuais imunidades, isenções, ou não-incidências, sofrem estritas limitações legais, podendo não se estender, no todo ou em parte, às parcelas pagas.

Portanto, não assiste razão ao recorrente.

Necessidade de revisão do valor das multas aplicadas

O recorrente alega que as multas “deverão ser revistas/reformadas por este CARF, sendo aplicadas as disposições mais benéficas à Recorrente, nos termos do artigo 106, II, "c", do Código Tributário Nacional”.

Assiste razão ao recorrente neste ponto, sendo o tema objeto de súmula recente deste CARF, a qual aqui invoco.

Súmula CARF nº 196

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

Acórdãos Precedentes: 9202-010.951; 9202-010.923; 9202.010.872; 9202.010.666; 9202- 010.633

Ilegalidade dos juros sobre a multa

Aduz pela ilegalidade dos juros sobre a multa. O tema já se encontra pacificado neste CARF desde 2018, sendo de aplicação obrigatória a Súmula CARF nº108.

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes:

CSRF/04-00.651, de 18/09/2007; 103-22.290, de 23/02/2006; 103-23.290, de 05/12/2007; 105-15.211, de 07/07/2005; 106-16.949, de 25/06/2008; 303-35.361, de 21/05/2018; 1401-00.323, de 01/09/2010; 9101-00.539, de

11/03/2010; 9101-01.191, de 17/10/2011; 9202-01.806, de 24/10/2011; 9202-01.991, de 16/02/2012; 1402-002.816, de 24/01/2018; 2202-003.644, de 09/02/2017; 2301-005.109, de 09/08/2017; 3302-001.840, de 23/08/2012; 3401-004.403, de 28/02/2018; 3402-004.899, de 01/02/2018; 9101-001.350, de 15/05/2012; 9101-001.474, de 14/08/2012; 9101-001.863, de 30/01/2014; 9101-002.209, de 03/02/2016; 9101-003.009, de 08/08/2017; 9101-003.053, de 10/08/2017; 9101-003.137 de 04/10/2017; 9101-003.199 de 07/11/2017; 9101-003.371, de 19/01/2018; 9101-003.374, de 19/01/2018; 9101-003.376, de 05/02/2018; 9202-003.150, de 27/03/2014; 9202-004.250, de 23/06/2016; 9202-004.345, de 24/08/2016; 9202-005.470, de 24/05/2017; 9202-005.577, de 28/06/2017; 9202-006.473, de 30/01/2018; 9303-002.400, de 15/08/2013; 9303-003.385, de 25/01/2016; 9303-005.293, de 22/06/2017; 9303-005.435, de 25/07/2017; 9303-005.436, de 25/07/2017; 9303-005.843, de 17/10/2017.

Não assiste razão ao recorrente.

CONCLUSÃO

Voto por afastar as alegações preliminares, e por dar PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, cancelando a autuação referente à comissão de leiloeiro e para que se aplique a multa mais benéfica, nos termos da Súmula CARF nº196.

Assinado Digitalmente

Alfredo Jorge Madeira Rosa

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Johnny Wilson Araújo Cavalcanti, Redator designado.

Não obstante a robustez do voto do I Relator, peço licença para dele divergir no tocante ao mérito do lançamento incidente sobre o vale-transporte.

O vale-transporte tem por objetivo viabilizar o deslocamento do trabalhador de seu domicílio para o local de trabalho e vice-versa, por meio do sistema de transporte coletivo público, urbano ou intermunicipal e/ou interestadual com características semelhantes aos urbanos, facultado ao empregador oferecer por meios próprios ou contratados, em veículos adequados ao transporte coletivo, o deslocamento integral de seus trabalhadores. É o que se depreende dos artigos primeiro e oitavo da Lei nº 7.418/1985.

A Lei nº 8.212/1991 estabelece que o vale-transporte não integrará o salário-de-contribuição, *in verbis*:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

A legislação própria vigente à época dos fatos, referida no citado inciso “f” é a Lei nº 7.418/1985, regulada pelo Decreto nº 95.247/1987. A seguir se transcreve o art. 2º da citada lei:

Art. 2º - O Vale-Transporte, concedido nas condições e limites definidos, nesta Lei, no que se refere à contribuição do empregador: (Renumerado do art. 3º, pela Lei 7.619, de 30.9.1987)

a) não tem natureza salarial, nem se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos;

b) não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço;

c) não se configura como rendimento tributável do trabalhador.

Portanto, a legislação acima dispõe que o vale-transporte não tem natureza salarial e não integra a base de incidência da contribuição previdenciária ou do FGTS. Cumpre consignar que o limite de 6% estabelecido no parágrafo único do art. 4º da Lei nº 7.418/1985 é um teto que define a participação do empregado no custo do deslocamento. O fato de o empregador arcar com o custo total ou descontar do trabalhador parcela inferior a 6% não modifica a natureza jurídica do vale-transporte. Esse foi o entendimento firmado pela maioria dos conselheiros no presente julgamento.

No caso em tela, verifica-se que a autoridade fiscal excluiu do lançamento os valores estabelecidos em Acordos ou Convenções Coletivas de Trabalho. O art. 611-A da CLT estabelece os casos nos quais a convenção coletiva e o acordo coletivo de trabalho têm prevalência sobre a lei. Por certo, a convenção coletiva e o acordo coletivo de trabalho não possuem o poder para afastar a ocorrência do fato gerador das Contribuições Previdenciárias ou do Imposto de Renda. Na verdade, no presente caso, o fato do percentual inferior constar de acordos coletivos não altera a natureza jurídica do benefício, que continua não integrando o salário-de-contribuição e não possuindo natureza salarial, nos termos da legislação acima apresentada.

Portanto, a recorrente tem razão quanto à não incidência das Contribuições Previdenciárias sobre os valores destinados ao vale-transporte. Dessa forma, devem ser canceladas as autuações incidentes sobre o vale-transporte que foi descontado em percentual inferior a 6% e que não estavam previstos em acordos ou convenções coletivas de trabalho.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araújo Cavalcanti – Redator