



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

Processo nº 35368.002371/2006-45
Recurso nº 147.968 Voluntário
Acórdão nº 2402-00.399 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de janeiro de 2010
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente METALÚRGICA NOVA AMERICANA LTDA
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005

DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 -
INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE -
OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - ART 173, I, CTN

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

O prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, I, do CTN.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DESCUMPRIMENTO - INFRAÇÃO

Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa apresentar a GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

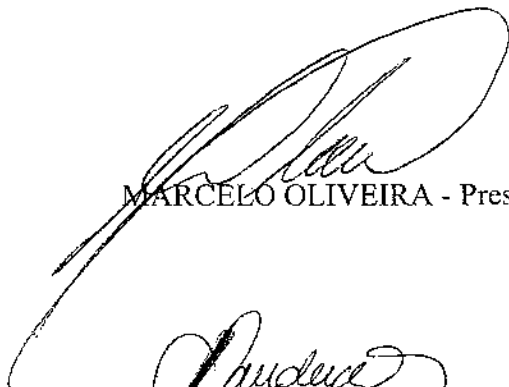
MULTA - RETROATIVIDADE BENIGNA

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, nas preliminares, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir do cálculo da multa as competências até 11/2000, anteriores a 12/2000, de acordo com o determinado no I, Art. 173, do CTN, nos termos do voto da relatora. Vencido o Conselheiro Rogério de Lellis Pinto. Ainda nas preliminares, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir do cálculo da multa as contribuições apuradas pela desconsideração de pacto firmado, nos termos do voto da relatora. No mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para que se recalcule a multa conforme a Lei 11.941/2009 e utilize o novo cálculo, caso seja mais benéfico à recorrente, nos termos do voto da relatora.



MARCELO OLIVEIRA - Presidente



ANA MARIA BANDEIRA – Relatora

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado, Cleusa Vieira de Souza (Convocada) e Núbia Moreira Barros Mazza (Suplente).



Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado com fundamento na inobservância da obrigação tributária acessória prevista na Lei nº 8.212/1991, no art. 32, inciso IV e § 5º, acrescentados pela Lei nº 9.528/1997 c/c o art. 225, inciso IV e § 4º do Decreto nº 3.048/1999, que consiste em a empresa apresentar a GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

A autuada deixou de informar em GFIP os valores pagos aos segurados caracterizados como empregados pela auditoria fiscal, os valores pagos aos segurados empregados a título de alimentação sem a devida adesão ao PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador, a remuneração paga a contribuintes individuais, os valores pagos a cooperativa de trabalho UNIMED, valores pagos em processos trabalhistas, valores pagos a estagiários caracterizados como empregados.

A autuada apresentou defesa (fls. 64/86) onde alega decadência do direito de aplicar parte da multa.

Aduz a falta de competência da fiscalização para caracterizar a relação de emprego e sua inexistência.

Considera que o fornecimento de alimentação ao empregado, ainda que sem a vinculação formal ao PAT não pode sofrer incidência de contribuição previdenciária.

Por fim, alega que a multa aplicada é excessiva e inconstitucional.

Pela Decisão-Notificação nº 21.424.4/788/2006 (fls. 102/111), a autuação foi considerada procedente.

Contra tal decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 113/141), onde efetua a repetição das alegações já apresentadas em defesa.

A SRP apresentou contra-razões (fl. 172) e o recurso teve seguimento sem o depósito recursal, por força de decisão judicial.

Posteriormente, a notificada junta correspondência onde informa que a autuação deve ser revista, face à comprovação da inexistência de vínculo de emprego entre os prestadores de serviços e a mesma, conforme a juntada de contratos. (fls. 174/179)

À folha 268, a notificada informa que foi incorporada pela empresa Lupatech S/A, motivo pelo qual teve sua razão social alterada para Lupatech S/A – Unidade MNA Americana.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira - Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

Inicialmente, cumpre tratar da preliminar de decadência apresentada pela recorrente.

A decadência deve ser verificada considerando-se a recente Súmula Vinculante nº 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal, que dispôs o seguinte:

Súmula Vinculante 8 "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário"

Vale lembrar que os efeitos da súmula vinculante atingem a administração pública direta e indireta nas três esferas, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

"Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.(g.n.;)

Da análise do caso concreto, verifica-se que embora se trate de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, há que se verificar a ocorrência de eventual decadência à luz das disposições do Código Tributário Nacional que disciplinam a questão ante a manifestação do STF quanto à inconstitucionalidade do art 45 da Lei nº 8.212/1991.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

"Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito

tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Quanto ao lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

“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.”

Tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

No caso, como se trata de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo, assim, para a apuração de decadência, aplica-se a regra geral contida no art. 173, inciso I do CTN.

Assevere-se que a questão foi objeto de manifestação por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional por meio da Nota PGFN/CAT Nº 856/ 2008 aprovada pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional em 01/09/2008, nos seguintes termos:

“Aprovo. Frise-se a conclusão da presente Nota de que o prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, I, do CTN.”

Portanto, considera-se que ocorreu a decadência do direito de aplicação da multa até a competência 11/2000, inclusive.

Quanto ao mérito, a recorrente alega a inexistência de vínculo empregatício entre a mesma e os prestadores de serviços na condição de microempresários.

As contribuições decorrentes de tal caracterização foram objeto de lançamento o qual foi impugnado pela recorrente que, após a decisão de primeira instância, apresentou recurso cadastrado sob nº 148040.

Tal recurso também foi distribuído a esta Conselheira para análise que resultou na conclusão de que a auditoria fiscal não demonstrou adequadamente existência da

relação empregatícia entre a recorrente e os prestadores de serviços, conforme se verifica do trecho abaixo transcrito:

No mérito, a recorrente alega a inexistência de provas para sustentar o lançamento.

Assiste razão à recorrente, da leitura do Relatório Fiscal, verifica-se o quão o mesmo é sucinto ao tratar das questões de fato que levaram a auditoria fiscal a concluir pela existência da relação de emprego entre a recorrente e os prestadores de serviços.

A auditoria fiscal apresenta informações de forma generalizada que, por si só, não levam à convicção da existência do vínculo empregatício.

É certo que muitas empresas buscam formas de desonerar-se da carga tributária a que estão obrigadas e, muitas vezes, utilizam-se de verdadeira simulação para tal mister.

Em tais casos, a ocorrência da simulação deve restar cabalmente demonstrada para que possa ser afastada a natureza civil dos contratos firmados e caracterizada a relação empregatícia.

No entanto, não é o que se verifica nos presentes autos.

Ainda que o contido no Relatório Fiscal, tão somente, já fosse suficiente para que se vislumbresse a falta de robustez do lançamento em questão, a juntada pela empresa de diversos contratos firmados leva a inferir que tais serviços não seriam necessariamente realizados mediante subordinação, ainda que presentes os demais requisitos.

No entanto, no que tange à subordinação, a auditoria fiscal, além de tratar de forma geral, não traz qualquer elemento objetivo que leve à convicção de sua existência.

Vale ressaltar que, não obstante, não ter restado demonstrada nos autos a existência da relação de emprego entre a recorrente e os prestadores de serviços, não significa que a mesma não ocorra.

Assim, entendo que o presente lançamento está eivado de nulidade consubstanciada na precária demonstração da ocorrência do fato gerador que, a meu ver, é um vício de natureza formal.

No que tange ao fornecimento de alimentação sem a devida inscrição no PAT, a recorrente entende que a ausência de tal inscrição não descaracteriza a natureza do valor pago.

De igual sorte, o lançamento decorrente de tais fatos geradores foi objeto de recurso (148034) ao qual foi negado provimento de acordo com o trecho do voto abaixo:

No mérito, a recorrente alega a impossibilidade de incorporação das parcelas pagas a título de alimentação ao salário-de-contribuição.

O inciso I do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 dispõe o seguinte:

"Art. 28. *Entende-se por salário-de-contribuição:*

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa (g.n.)"

Da análise do texto verifica-se que os ganhos sob a forma de utilidade integram o salário de contribuição, ou seja, é a regra geral.

Entretanto, o legislador, de forma expressa, afasta a incidência de contribuição previdenciária de determinados valores fornecidos in natura.

No que tange ao auxílio alimentação, o dispositivo que trata do mesmo é a alínea "c" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito:

"c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976" A Lei nº 6.321/1976 em seu artigo 3º dispõe que " não se inclui como salário de contribuição a parcela paga in natura, pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho."

Por sua vez o Decreto nº 05/1991 que regulamentou a Lei nº 6.321/1976, define com precisão como se dá a aprovação dos programas de alimentação pelo Ministério do Trabalho, conforme se verifica no § do art. 1º, in verbis:

"§ 4º Para os efeitos deste Decreto, entende-se como prévia aprovação pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, a apresentação de documento hábil a ser definido em Portaria dos Ministros do Trabalho e Previdência Social; da Economia, Fazenda e Planejamento e da Saúde" Portanto, se a empresa não efetuar a apresentação do documento hábil, ao qual se refere o decreto encimado, não se pode dizer que seu programa de alimentação está aprovado pelo Ministério do Trabalho, para fins de não incidência da contribuição previdenciária.

Quanto às decisões judiciais apresentadas, vale dizer que as mesmas produzem efeitos inter partes, não vinculando a administração.

No mais, a recorrente se irresigna contra a multa aplicada que considera inconstitucional.

Vale dizer que a multa aplicada obedeceu a legislação vigente à época.

Entretanto, devem ser observadas as alterações trazidas nos dispositivos da Lei nº 8.212/1991, pela Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, ora convertida na Lei nº 11.941/2009, pelos quais foi alterada a sistemática de cálculo de multa pelo descumprimento de obrigações acessórias relacionadas ao preenchimento da GFIP.

Conforme dispõe o art 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim, entendo que deve ser verificado se a superveniência de novo dispositivo legal alterando o cálculo da multa a ser aplicada nas infrações da espécie, resulta em valor mais favorável ao sujeito passivo com amparo no citado artigo do *Códex Tributário*.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para excluir do valor da multa, os valores até 11/2000, face à decadência reconhecida, bem como os valores decorrentes da caracterização de prestadores de serviços, microempresários, como empregados e para determinar que a multa seja calculada conforme a nova legislação e comparada com a multa aplicada, a fim de que se utilize a forma de cálculo de multa mais benéfica ao sujeito passivo.

É como voto.

Sala das Sessões em, 25 de janeiro de 2010



ANA MARIA BANDEIRA - Relatora





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO

Processo nº: 35368.002371/2006-45

Recurso nº: 147.968

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-00.399

Brasília, 25 de fevereiro de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional