



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

Processo n° 35588.003330/2007-62
Recurso n° 250.445 Voluntário
Acórdão n° **2803-00.570 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 16 de março de 2011
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente JAMYR VASCONCELLOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2003 a 30/08/2004

ALUGUÉIS. SALÁRIO IN NATURA. HABITUALIDADE. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Havendo habitualidade no recebimento de ajuda de custo para aluguel, essa parcela deve integrar o salário-de-contribuição, com a devida incidência de contribuição previdenciária. Precedentes do Conselho de Contribuintes e Superior Tribunal de Justiça.

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO EX OFÍCIO. REDUÇÃO DE MULTA MORATÓRIA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E MORALIDADE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. ART. 106, II, E 112, DO CTN. ALTERAÇÃO DO ART. 35-A, DA LEI N. 8.212/1991, PELA LEI N. [11.941/2009](#).

Em razão dos princípios da legalidade e moralidade da Administração Pública, e do disposto nos artigos 106, II, e 112, ambos do CTN, na aplicação da multa de ofício a aplicada aos valores do créditos tributários lançados por ofício em NFLD de fatos geradores não declarados em GFIP, deve aplicado o art. 35-A, da Lei n. 8.212/1992, incluído pela MP n. 449/2008 convertida na Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao sujeito passivo, comparando-se a aplicação da multa do art. 44, I, da Lei n. 9.430/1998, com a multa do art. 35, da Lei n. 8.212/1992, na redação anterior à MP n. 449/2008.

Recurso Voluntário Provido em Parte - Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a), aplicando-se a multa do art.

Processo nº 35588.003330/2007-62
Acórdão n.º **2803-00.570**

S2-TE03
Fl. 207

35-A da lei n. 8212/91, se mais favorável. Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Oseas Coimbra Junior e Eduardo de Oliveira.

(Assinado Digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (presidente), Gustavo Vettorato (vice-presidente), Eduardo de Oliveira, Carolina Siqueira Monteiro de Andrade, Oséas Coimbra Júnior, Amilcar Barca Teixeira Júnior.

Relatório

O presente Recurso Voluntário apresentado (fls. 317-340) busca a revisão total da decisão *a quo* (fls 120-122) que manteve crédito constituído pela NFLD a título de contribuições previdenciárias e destinadas a terceiros sobre valores pagos a título de aluguel de residência a funcionário reconhecida pela fiscalização como pagamento de salário "in natura". A ocorrência dos eventos sobre os quais incidiu a norma de imposição tributária se deu nas competências de 01/05/2003 a 30/08/2004, sendo o lançamento cientificado no dia 14.10.2005 (fls.01).

Em seu recurso, a contribuinte alegou: em seu recurso, a contribuinte alegou que afirma que o imóvel é utilizado pelo empregado acima apontado em caráter meramente funcional, apenas para que exerça suas funções nesta cidade. Representa, portanto, ferramenta de trabalho, na medida em que seu domicílio é na cidade de São Paulo, não havendo caráter remuneratório, não sofrendo a incidência de contribuições previdenciárias (art. 22, §2º e 28, § 9º, da Lei n. 8.212/1991).

O recurso foi considerado primeiramente deserto pela autoridade preparadora, por falta de depósito prévio, contudo foi admitido por ordem judicial, sendo considerado tempestivo, seguindo originalmente para o 2º Conselho de Contribuintes, que teve suas competências transferidas à 2ª Seção de Julgamento do CARF/MF, e, por conseguinte, veio distribuído à presente Turma Especial e relator.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro Relator Gustavo Vettorato

I - O recurso é tempestivo, dispensado qualquer depósito recursal prévio (Sumula n. 21, STF), conforme supra relatado, assim deve o mesmo ser conhecido.

II – O presente caso tem como objeto a interpretação se os valores pagos pela Recorrente de aluguel e IPTU de imóvel para servir de moradia a um de seus funcionários pode ser ou não considerado remuneração e, por consequência, excluídos da base de cálculo das contribuições previdenciárias (art. 28, I, § 9º, *m*, da Lei n. 8.212/1991).

Conforme a jurisprudência do Conselho de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça, o elemento cabal para exclusão dos valores pagos a título de aluguel é a habitualidade ou a eventualidade do pagamento. “Havendo habitualidade no recebimento de ajuda de custo para aluguel, essa parcela deve integrar o salário-de-contribuição, com a devida incidência de contribuição previdenciária.” (RESP 200200665800, DENISE ARRUDA, STJ - PRIMEIRA TURMA, 22/09/2008; no mesmo sentido o Acórdão n. 206-00577, 6ª Cam. Do 2º Conselho de Contribuintes, Rel. Cons. Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, julg. 12/03/2008). Isso quer dizer que para o julgamento do recurso será necessário analisar as provas trazidos nos autos.

Em que pese a alegação do contribuinte que o funcionário em questão seja domiciliado em São Paulo e não no imóvel objeto de análise que se localiza no Rio de Janeiro, enquanto a fiscalização tomou por base o contrato de aluguel e os livros da própria empresa, a contribuinte apenas trás faturas de cobrança em nome do funcionário com endereço de São Paulo, e um instrumento de comodato firmado em data posterior aos fatos geradores relacionados no ato de lavratura (fls. 104-114). Contudo, não traz nenhum documento referente ao contrato de trabalho como o funcionário beneficiado, o que poderia comprovar por confronto de datas e locais de execução dos seus trabalhos. Inclusive, o contrato de comodato tem como prazo final data (30.04.2006) além àquela do próprio contrato de locação do imóvel (30.10.2005), o que demonstra a continuidade de seu pagamento de forma integral.

Quanto ao pedido de prova pericial, entendo que não merece ser acatado pois não obedece os requisitos do art. 16, IV, do Dec. 70.235/1992 e 9º, IV, da Portaria MPS . 520/2005, por não ter sido acompanhada de seus quesitos e indicação de perito do contribuinte, a prova necessária ao presente caso é puramente documental.

Assim, em confronto das alegações e documentos juntados pela Recorrente com os elementos trazidos pela fiscalização, entendo que a razão assiste ao lançamento e à decisão recorrida, pois as provas nos autos encaminham à conclusão de que os alugueis e IPTU's pagos foram habituais, configurando salário utilidade. Por ser de natureza remuneratória tais valores são objetos de incidência e compõe a base de cálculo das contribuições previdenciárias, conforme o art. 28, I, da Lei n.8.212/1991, não configurando nas exceções dispostas na letra *m*, do §9º, do mesmo artigo.

III - Quanto à multa aplicada sobre as contribuições lançadas de ofício, com a alteração da redação do art. 35 e inclusão do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1992, pela Medida Provisória n. 449/2008 convertida na Lei n. 11.941/2009, por serem parte dos créditos lançados em razão de omissão de informações que deveriam ser declaradas, ordena que seja aplicada a multa estabelecida no art. 44, I, da Lei n. 9.430/1998, de 75% (Setenta e Cinco Porcento) sobre o valor do crédito.

Toda multa tributária é uma sanção, ou seja tem natureza primária punitiva, ou de penalização. Contudo, ainda assim podem ser classificadas em multa moratória, decorrente do simples atraso na satisfação da obrigação tributária principal, e multa punitiva em sentido estrito, quando decorrente de infração à obrigação instrumental cumulada ou não com a obrigações principais.

Tal classificação é necessária pois, apesar de não terem natureza remuneratória, mas sancionatória, os tribunais brasileiros admitem que as multas tributárias devem ser classificadas em moratórias e punitivas (sentido estrito), em razão da existência de tratamentos diversos para cada espécie pelo próprio Código Tributário Nacional e legislação esparsas. (RESP 201000456864, HUMBERTO MARTINS, STJ - SEGUNDA TURMA, 29/04/2010; PAULSEN, Leandro. *Direito tributário, constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 12ª Ed., Porto Alegre : Livraria do Advogado, 2010, p.1103-1109)

Assim, coloco como premissa que a diferença entre multa moratória e multa punitiva em sentido estrito. Como supra colocado, a primeira decorre do mero atraso da obrigação tributária principal, podendo sendo constituída pelo próprio contribuinte inadimplente no momento de sua apuração e pagamento. Já, a segunda espécie de multa, a punitiva em sentido estrito, demanda constituição pelos instrumentos de lançamento de ofício por parte dos agentes fiscais (art. 149, do CTN), em que se apura a infração cometida e a penalidade a ser aplicada. Inclusive a estipulação e definição da espécie de multa é dado exclusivamente pela lei, fato ressaltado em face do princípio da estrita legalidade a que se regula o Direito Tributário e suas sanções (art. 97, V, do CTN). A mudança de natureza para fins de comparação no tempo, não pode ser realizada sem autorização legal, e por isso não se poderia comparar com multas punitiva em sentido estrito (referente à descumprimento de obrigação exclusivamente instrumental) com multas de natureza moratória a exemplo com a nova redação do art. 32-A, da Lei n. 8212/1991, com a redação a partir da Medida Provisória n. 449/2008.

Devido ao disposto no art. 112, IV, do CTN, a legislação tributária que define as infrações e comina suas penalidades deve ser interpretada de forma mais favorável ao contribuinte em casos de dúvidas quanto à natureza das infrações e suas penalidades. Interpretação que deve ser conjugada com a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, *a* e *c*, do CTN, de forma a reduzir ou extinguir penalidades sempre quando lei posterior estabeleça pena menos grave ou não entenda mais como infração tal conduta. Portanto, também deve ser colocado como premissa, que além de retroagir a aplicação de dispositivo legal mais favorável essa retroação também deve sempre buscar uma aplicação mais favorável ao contribuinte.

Assim, em razão do princípio da retroatividade benigna (art. 106, do CTN), como o entendimento que a aplicação da multa do art. 44, da Lei n. 9.430/1998, não pode ser cumulada com qualquer outro, entendo que deve ser aplicado o art. 35-A, da Lei n. 8.212/1992, incluído pela MP n. 449/2008 convertida na Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao

Processo nº 35588.003330/2007-62
Acórdão n.º **2803-00.570**

S2-TE03
Fl. 211

sujeito passivo, comparando-se a aplicação da multa do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1992, combinado com o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1998, com a multa escalonada do art. 35, da Lei n. 8.212/1992, na redação anterior à MP n. 449/2008.

IV - Pelo exposto, voto por CONHECER do recurso do notificado, para no mérito CONCEDER-LHE PARCIAL PROVIMENTO, apenas para ordenar que se aplique o disposto art. 35-A, da Lei n. 8.212/1992, incluído pela MP n. 449/2008 convertida na Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao sujeito passivo, comparando-se a aplicação da multa do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1992, combinado com o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1998, com a multa escalonada do art. 35, da Lei n. 8.212/1992, na redação anterior à MP n. 449/2008.

Sala de Sessões, 16 de março de 2011.

(Assinado digitalmente)

Gustavo

Vettorato

-

Relator