



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

Processo n° 10510.001004/2008-74
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° 2403-00.687 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de agosto de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente CONSTRUTORA CUNHA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1999 a 31/05/2007

GFIP. ERROS NOS DADOS RELACIONADOS AOS FATOS GERADORES. INFRAÇÃO.

Constitui infração, punível na forma da Lei, a apresentação de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme disposto na Legislação.

PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR

Integra o salário-de-contribuição a parcela "in natura" recebida em desacordo 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.

MULTA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) 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.

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicada a regra quinquenal da decadência do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, Nas preliminares, por unanimidade de votos, em reconhecer a decadência até 01/2003, com base no artigo 150, §4º, do CTN. No mérito: Por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para que se recalcule o valor da multa de acordo com o disciplinado no art. 32-A caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, com prevalência da mais benéfica ao contribuinte. Vencidos os conselheiros Marthius Sávio Cavalcante Lobato e Marcelo Magalhães Peixoto na tributação do PAT (Programa de Alimentação ao Trabalhador)

Carlos Alberto Mees Stringari

Presidente/Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza, Marcelo Magalhães Peixoto, Jonathas Ribeiro da Silva e Marthius Sávio Cavalcante Lobato.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador, acórdão 15-20.733-6ª Turma, que julgou procedente em parte o lançamento.

Em primeira instância, decidiu-se pela decadência até a competência 11/202, com base na regra prevista no art. 173, inciso I, do CTN.

Trata-se de Auto de Infração (AI) DEBCAD nº 37.157.704-7, CFL 68, por descumprimento de obrigação acessória, recebido pelo contribuinte em 10/03/2008, em razão de haver infringido o dispositivo previsto no artigo 32, inciso IV, §§ 3º e 5º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, combinado com o artigo 225, inciso IV e § 40, do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999.

Conforme Relatório Fiscal da Infração e anexos, às fls. 01/910, foi constatado pela fiscalização que a empresa apresentou Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas competências 05/99 a 05/07.

Os fatos geradores não informados são os seguintes:

- Verbas rescisórias de empregados, anexo I, fls. 21/29;
- Parte da remuneração do segurado empregado Valdoilson Alves de Oliveira, nos períodos de 05/00 a 12/00, 02/01 a 11/01, 01/02 a 01/03, 03/03 a 07/03 e 12/03, anexo I;
- Folhas de pagamento dos contribuintes individuais apresentadas à fiscalização, Anexo II, fls. 30/32;
- Alimentação in natura fornecida aos empregados sem que houvesse a inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), Anexo IV, fls. 47/50. Apesar de intimada a apresentar documentos que comprovassem a regular inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), a construtora apresentou comprovante somente a partir de 07/12/2007. Com isto, o fornecimento de alimentação constitui-se salário *in natura* dos empregados, integrando os seus salários-de-contribuição. Foram lançados os valores pagos na aquisição, e deduzidos destes os montantes descontados dos empregados a igual título. Em razão da impossibilidade de individualização das parcelas de alimentação *in natura* recebidas por cada empregado, as contribuições que deveriam ter sido descontadas destes foram calculadas mediante a aplicação da alíquota mínima de 8% (oito por cento) sem limite e sem compensação da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF).

- Retiradas de pró-labore in natura feitas pelo sócio-administrador José Francisco da Cunha e pelo sócio-cotista Genivaldo Tavares da Cunha, Anexo III, fls. 33/46, que englobam:
 - Valores referentes a plano de saúde pago pela empresa em prol dos sócios e seus familiares. Não sendo extensivo tal benefício aos empregados da empresa, os valores despendidos a este título integram os salários-de-contribuição. Os valores foram extraídos das faturas pagas a Bradesco Saúde S/A;
 - Valores referentes ao custo da moradia dos sócios. Os sócios residem em apartamentos pertencentes à Construtora Cunha Ltda. A XXI alteração do Contrato Social dispunha que o sócio administrador José Francisco da Cunha reside no apartamento 1001 do Edifício Mansão José Cunha e que o sócio-cotista Genivaldo Tavares da Cunha tem como domicílio o apto. 1201 do Edifício Mansão Alfredo Tavares, sendo fixado 05/03 como competência inicial de moradia. Ambos os imóveis estão no estoque da construtora, conforme planilhas fornecidas pela empresa. Não tendo sido verificado, nos livros contábeis, qualquer lançamento atinente a aluguéis, e considerando-se o disposto no art. 33, §§ 30 e 6º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, fez-se necessário o arbitramento do valor desta retirada prólabore indireta. Na falta de outros elementos, estimou-se, como custo de locação, o correspondente a 1% (um por cento) do valor de mercado do imóvel, utilizando-se, como tal, o valor de venda lançado em planilha fornecida pela empresa;
 - Valores referentes às despesas com as taxas de condomínio dos apartamentos 1001 do edifício Mansão Jose Cunha e 1201 do edifício Mansão Alfredo Tavares, obtidos dos lançamentos contábeis na conta de despesas 3.2.1.01.0033 — condomínio;
 - Valores referentes às despesas com consumo de energia elétrica do apartamento 1001 do edifício Mansão Jose Cunha, obtidos dos lançamentos contábeis nas contas de despesas 3.2.1.01.0011 — água luz e telefone, e nº 3.2.1.01.0061 — luz;

Entendeu a fiscalização que os fatos acima reportados configuram, em tese, crime, foi feita Representação Fiscal para Fins Penais.

A ciência do presente lançamento ocorreu em 10/03/2008. Consta do RF que houve um lançamento anterior, do qual o contribuinte tomou ciência em 25/02/2008, anulado por vício formal visto que teve que ser cancelado porque estava vinculado à matrícula antiga do auditor-fiscal que realizou a fiscalização. A matrícula antiga era nº 1180337, enquanto que a nova é nº 2180337.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a recorrente apresentou recurso voluntário, onde alega, em síntese, que:

- Decadência.

Processo nº 10510.001004/2008-74
Acórdão n.º **2403-00.687**

S2-C4T3
Fl. 1.033

- Não incidência da contribuição previdenciária para a alimentação servida *in natura*.
- Multa

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões levantadas pela recorrente.

DECADÊNCIA

Em primeira instância, decidiu-se pela decadência até a competência 11/2002, com base na regra do artigo 173, inciso I, do CTN, nos termos abaixo apresentados:

24. No caso de lançamento decorrente de descumprimento de obrigação acessória, apenas se pode falar em lançamento de ofício, pois apurado no momento em que a fiscalização constata a infração. Nesse caso, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, supra transcrito, inclusive porque não há como se antecipar o pagamento da multa. No caso, a competência 11/02 tem como termo a quo da contagem do prazo decadencial 01/01/2003 e o termo ad quem é 31/12/2007. Como o AI foi cientificado em 10/03/2008, encontra-se fulminada pela decadência a multa referente ao descumprimento das obrigações acessórias no período de 05/99 a 11/02, no valor de R\$ 148.399,75 (cento e quarenta e oito mil, trezentos e noventa e nove reais, setenta e cinco centavos), que ora é excluída do lançamento.

No julgamento da obrigação principal, em primeira instância, decidiu-se pela decadência até a competência 11/202 e 13/2002 devido ao transcurso do prazo superior a 5 (cinco) anos contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado até a data da ciência (artigo 173, I). Decidiu-se também, devido à existência de recolhimento parcial, pela decadência do crédito consignado nas competências 12/02 e 01/03, em face da ciência do débito em 25/02/2008, e nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

O julgamento da obrigação principal em segunda instância manteve a decadência até 01/2003.

Entendo que esta obrigação acessória, por declarar e assim constituir o crédito tributário deve ter, para fim da decadência, o mesmo tratamento da obrigação principal, isto é, decadência até 01/2003, com base no artigo 150, §4º, do CTN e pela existência de recolhimentos parciais.

SALÁRIO IN NATURA

Inicialmente farei registro que o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela PORTARIA Nº 256/209 do Ministério da Fazenda, estabelece que o CARF tem por finalidade julgar recursos de decisão de primeira instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

CAPÍTULO I

DA NATUREZA E FINALIDADE

Art. 1º O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, tem por finalidade julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (grifei)

Quanto ao auxílio-alimentação oferecido aos segurados, a inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador é requisito essencial para que o benefício não integre a base de cálculo das contribuições previdenciárias. O inciso I do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991, assim dispõe sobre o salário-de-contribuição:

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; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

E o art. 458 da CLT assevera a natureza salarial do benefício. Logo, uma vez que se subsume ao conceito de salário-de-contribuição, somente outro dispositivo legal seria idôneo para o excluir da base de cálculo da contribuição:

Art. 458. Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. (...)Grifamos

Assim o fez a Lei nº 8.212/91 em sua alínea "c", do §9º do artigo 28; no entanto, somente para as empresas inscritas no Programa de Alimentação do Trabalhador:

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

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;

No caso sob exame, está demonstrado nos autos que durante o período a que se refere o lançamento a recorrente não estava inscrita no programa e, portanto, o lançamento está correto.

MULTA

No que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da recente Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. A citada Lei 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a Lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

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

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

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

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

No caso da presente autuação, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 e do art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/1991, o qual previa que pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no art. 32, § 4º, da Lei nº 8.212/1991.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32, § 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de conhecer do recurso, nas preliminares, reconhecer a decadência até 01/2003, com base no artigo 150, §4º, do CTN e no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para que se recalcule o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da lei 8.212/91, na redação dada pela lei 11.941/2009.

Carlos Alberto Mees Stringari

