



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

Processo nº 10314.728381/2015-08
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 2201-004.762 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de novembro de 2018
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida VOTORANTIM CIMENTOS S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

AUTO DE INFRAÇÃO. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. NÃO DEMONSTRAÇÃO. QUALIFICAÇÃO DA MULTA. IMPOSSIBILIDADE. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. ALTERAÇÃO.

Não demonstrada pela autoridade fiscal a existência de dolo, fraude ou simulação, a qualificação da multa de ofício deve ser afastada, restabelecendo-se o percentual de 75 % (setenta e cinco por cento).

Afastados os motivos que levaram à contagem do prazo decadencial como sendo o art. 173, I, do Código Tributário Nacional, a contagem dar-se-á pelo art. 150, § 4º, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Debora Fofano, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício contra o acórdão nº 09-63.623 - 5ª Turma da DRJ/JFA, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Adotamos, em parte, o relatório da decisão de primeira instância, por bem sintetizar os fatos:

Trata-se de Auto de Infração acostado às fls.67/83, emitido em 16/12/2015, para cobrança das contribuições previdenciárias patronais destinadas ao custeio da Seguridade Social, no valor de R\$ 4.313.773,09 relativo ao período de 01/01/2010 a 30/12/2010, no percentual de 20% (vinte por cento) e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), incidentes sobre a remuneração de segurados empregados com fixação de multa de ofício qualificada de 150%.

Neste auto de infração também foram exigidas as contribuições destinadas ao custeio das outras entidades e fundos - SENAC; SESC; SESI, SENAI, INCRA; SALÁRIO- EDUCAÇÃO; SEBRAE, no montante de R\$246.832,90 incidentes sobre a remuneração de segurados empregados, com fixação de multa de ofício qualificada no percentual de 150%.

Em 28/12/2015, a empresa foi cientificada do lançamento, por via postal, conforme Aviso de Recebimento- AR acostado às fls. 3069 dos autos.

No Termo de Verificação Fiscal do Auto de Infração de fls.67/83 o Auditor, após descrever, detalhadamente, todas as intimações feitas durante a ação fiscal, indicando as datas e os seus motivos, justifica a apuração dos fatos geradores, nos seguintes fatos:

A empresa foi intimada para esclarecer e comprovar, com documentação hábil e idônea, por estabelecimento e por mês, a diferença entre os valores constantes na DIRF e os valores constantes na GFIP, do ano de 2010, incluindo o 13º salário.

Da análise das diferenças, apontadas, em cotejo com as informações da folha de pagamento constatou-se que a empresa deixou de declarar em GFIP e recolher à Previdência Social pagamentos efetuados a segurados empregados e a segurados contribuintes individuais, que exerciam cargos de direção.

Sobre o Pagamento de gratificação por liberalidade, a empresa informou que tais verbas são pagas a título de "Non compete", após desligamento, gratificação de desligamento, "luvas" de contratação, bônus adicional de desempenho após um ano de contratação, negociação em carta de oferta"; em relação à

ajuda de custo, para custear transferência de uma cidade para outra.

Os maiores valores das gratificações por liberalidade e para a diretoria foram pagos a gestores da empresa, o que demonstra vinculação desses pagamentos às remunerações a que tinham direito e corresponderam a expressiva parcela dos salários, sendo maiores que o salário anual do segurado.

-a empresa não reconhece e não declara em GFIP o FAP- de 1,6800 estipulado pelo Ministério da Previdência Social o que acarretaria em um valor total a recolher de 3% (RAT devido) multiplicado pelo FAP de 1,6800, totalizando 5,04%. O valor apurado mensal está calculado na coluna "Diferença apurada" nas competências 01/2010 a 03/2010.

Justificando a imputação da multa qualificada o Auditor diz ter ficado comprovada a ação dolosa da empresa com intuito de sonegação e fraude a utilização de rubricas com nomenclaturas distintas daquelas associadas à incidência da contribuição previdenciária e ainda resta evidente o abuso, a atitude de propositalmente, evitar a ocorrência do fato gerador, mediante a omissão de informações enquadrando seus pagamentos de uma forma que lhe seja mais benéfica, à revelia do disposto na legislação.

Segundo o fiscal, no tocante às gratificações a fraude torna-se mais evidente quando se percebe que os gestores da empresa recebem as maiores gratificações e que são, em alguns casos, superiores aos próprios salários. Tal conduta se enquadra com o disposto na Lei 4.502/1964, artigos 71 e 72, pois legislação previdenciária que dispõe sobre as hipóteses de não incidência defini de forma taxativa as rubricas sobre as quais não incide a contribuição previdenciária, não cabendo aos contribuinte interpretá-la da forma que lhe aprouver.

Desta forma "restam caracterizados os fatores que ensejam a aplicação da multa qualificada, ante a nítida fraude com intuito específico de não oferecer à tributação a contribuição previdenciária e à Contribuição devida a outras entidades e fundos incidentes sobre totalidade das remunerações pagas, quais sejam, Gratificação Liberalidade, Gratificação Diretoria e Prêmio Inovação, aos seus funcionários e gestores".

O auditor ressalta que diante da qualificação da multa o prazo decadencial para a definição do lançamento foi o previsto no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, uma vez que o contribuinte entregou a GFIP, sem declarar todos os fatos geradores e nem realizou o pagamento antecipado do tributo devido, não se operando assim, o lançamento tributário como previsto no Art. 150, §1º do CTN. Assim, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário é de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado

Por fim, o fisco informa que "As situações descritas no presente Auto de Infração, em tese, configuram crime de sonegação de Contribuição Previdenciária, previsto no artigo 337-A, inciso III, do Código Penal, com redação dada pela Lei nº 9.983, de 14/07/2000. As contribuições destinadas a outras entidades e fundos configuram, em tese, Crime Contra a Ordem Tributária, previsto na Lei nº 8.137/90, arts. 1º, inciso II e 2º, inciso I. Este fato será abjeto de REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS, processo 10314.728528/2015-51, com comunicação à autoridade competente para providências cabíveis".

Cientificada, a empresa oferece em 27/01/2016 a impugnação acostada às fls.3075/3113 onde após resumir os fatos, em preliminar, alega a inexistência de fraude, fato que inibe a aplicação da multa qualificada de 150%, e em consequência, o prazo de decadência é o previsto no art. 150§4º do CTN.

Destaca, que "a impugnante entendia (e continua entendendo) que sobre as Gratificações e Prêmios pagos, ora questionados pela fiscalização, não incide a contribuição previdenciária, e por este motivo não efetuou o lançamento na GFIP. NÃO HA QUALQUER COMPORTAMENTO FRAUDULENTO NESTA CONDOTA !!!"

Aduz que a empresa jamais omitiu, propositadamente, informação, haja vista que sempre apresentou à fiscalização os documentos e os esclarecimentos solicitados, que não efetuou qualquer planejamento tributário, nem tampouco criou procedimentos para burlar o fisco. O caso é de entendimento diverso da fiscalização, sem qualquer intuito de sonegação ou fraude, "até porque, como é sabido, a Impugnante é contribuinte de grande porte, que cumpre com todas as suas obrigações fiscais e previdenciárias, recolhe anualmente alguns milhões de Reais aos cofres da Previdência Social, e é regularmente fiscalizada pelos diversos órgãos governamentais". Transcreve decisões do CARF que excluíram a multa qualificada. Ressalta que de acordo com as decisões do CARF a fraude tem que ser provada pelo fisco e não pode ser presumida.

Ainda sobre o elevado valor da multa, alega o seu caráter de confisco.

Sobre o prazo decadencial, discorre sobre a natureza do lançamento por homologação, cita doutrinadores, decisões do CARF, para ao fim concluir que: "inexistindo comportamento fraudulento ou sonegatório da Impugnante, e estando comprovados os recolhimentos das contribuições previdenciárias dos períodos objeto destes autos de infração, deve ser aplicada ao caso a Súmula 99 do CARF, bem como declarada a DECADÊNCIA de todo o lançamento, nos termos do art. 150, §42 do CTN. É O QUE SE REQUER"

No mérito, defende que sobre as verbas pagas não incide contribuição previdenciária, porque não existe a habitualidade exigida no art. 201 §11 da CF com a redação dada pela EC 20/1998, e tem natureza indenizatória.

Cita que a não incidência sobre tais verbas tem guarida no art. 28 §9º alínea "e" itens 5,7 e alínea "g" da Lei 8.212/1991.

*Especificamente, sobre a verba paga aos empregados a título de Gratificação Liberalidade informa que "os valores pagos aos empregados Rogerio Cavalcanti Notare Costa, Paulo Perez de Carvalho Junior, Marlene Aparecida Sevarolli, Yhebert Gouveia Afonso, Lilian Taniguchi, e Alvaro Luis Veloso, se referem a rubrica denominada pela Impugnante como **"Gratificação de Desligamento"**.*

Diz que o pagamento foi absolutamente pontual e significou uma indenização ao funcionário por todo o tempo trabalhado com a Impugnante, tendo natureza de incentivo à demissão, não estando, portanto sujeito à incidência de contribuição previdenciária. Sustentando seu ponto de vista transcreve trecho de voto do CARF e decisões judiciais.

Aduz que no caso dos "empregados Christiano de Aguiar Moreno, Carlos Manoel Mussato, Zeno Dei Cano Junior, Emilson Carlos dos Santos Vasconcelos, Guilherme de Moura Oliveira, os valores foram pagos pela Impugnante como "Gratificação de Contratação"".

Assevera que se trata de "pagamento de verba atípica, não habitual, que é paga uma única vez no ato da contratação, como verdadeira indenização para que o funcionário peça o seu desligamento da outra empresa. Isso é incontroverso, e se o pagamento se deu no ato da contratação, o empregado sequer estava ligado ao quadro de funcionários da Impugnante, e, portanto, ainda não havia iniciado o seu trabalho, o que afasta a incidência da contribuição previdenciária sobre este pagamento".

Também transcreve sobre este tipo de verba trechos de acórdão do CARF onde se faz distinção de que se o pagamento for compulsório há incidência e se espontâneo não existe. Dai aduz que a fiscalização não provou que o pagamento se deu de forma compulsória. Afirma que o pagamento foi "de mera liberalidade da Impugnante, que voluntariamente ofereceu este bônus para que o novo funcionário passasse a integrar o seu quadro".

*Com relação aos funcionários Juliana Basilio Ajusso Robles, Nurian Caravazli de Figueiredo, Geraldo Junior Garcia Pantoja, foi demonstrado à fiscalização que os valores foram pagos pela Impugnante sob a rubrica de **"Ajuda de Custo Transferência"**, pois tais empregados tiveram mudança de local de trabalho (anexo documento que comprovam as transferências dos empregados - docs. 08 a 10). Sustenta a não incidência no art. 28, §9º alínea "g" da Lei 8.212/1991 e transcreve decisões judiciais.*

*Sobre os funcionários Edson Luiz de Araujo, Michele Pikman e Flavio Santos Correa, que possuem o cargo de gerência, diz que os mesmos receberam, em caráter eventual, os pagamentos de **"Bônus de Desempenho"**, após um ano de contratação, e por*

mera liberalidade da Impugnante. A dispensa da incidência tem guarida no art. 28, alínea "e" item 7 do parágrafo 9º da Lei 8.212/1991.

Já o pagamento efetuado "ao consultor técnico de projetos Marco Antonio Ficinski Bleggi foi feito sob a rubrica de "Bônus de Projeto". Neste caso, o consultor trabalhou em projetos de construção de forno e moagem de cimento, e em razão do êxito destes projetos a Impugnante resolveu, por mera liberalidade, pagar um bônus ao mesmo, o que foi feito no mês de 05/2010, no valor de R\$7.001,69 (e a diferença complementada em 06/10, no montante de R\$2.655,81)" Tal pagamento, segundo a impugnante, também tem natureza de ganho eventual, relacionado ao desempenho, desvinculado do salário.

*Sobre a rubrica "Prêmio Inovação" paga a segurados empregados diz que houve um equívoco nos sistemas da Impugnante, que verificou que indevidamente registrou em duplicidade, no CNPJ da matriz (01.637.895/0001-32), **28 pagamentos que já estavam devidamente alocados nos CNPJs das filiais em que trabalham os funcionários.** Fato que importa na exclusão de R\$20.731,52. Os registros dos pagamentos constam de planilha apresentada no item 66 da impugnação.*

A impugnante explica que o pagamento deste prêmio corresponde a uma política de estímulo dos funcionários "a terem novas idéias que possam beneficiar, de forma qualitativa ou quantitativa, a atividade exercida pela empresa", sem qualquer vinculação com o trabalho formal e com os respectivos salários, com característica de abono eventual, enquadrado na exceção prevista na alínea "e" item 7 do §9º do Art. 28 da Lei 8.212/1991.

Quanto a verba intitulada "Gratificação de Diretoria" alega que "na planilha apresentada pela fiscalização constam as gratificações que foram pagas aos Diretores Estatutários da Impugnante, no mês de fevereiro/2010, e que não sofreram a incidência da contribuição previdenciária. Anexo, a Ata de Eleição da Diretoria (doc.12) e o Estatuto Social consolidado (doc.13), que estabelece em seu artigo 92, §22, a possibilidade dos administradores (diretores) participarem dos lucros do exercício social da Impugnante".

Aduz que somente recebem tais valores os Diretores incluídos no "Acordo Coletivo sobre Programa de Participação nos Resultados da Empresa" e que os pagamentos são considerados como participação nos lucros, incluídos na exceção prevista na alínea "j" do parágrafo 9º do Art. 28 da lei 8.212/1991. Sobre o tema transcreve decisões administrativas.

Por fim, resume os seus pedidos da seguinte forma:

diante da comprovação inequívoca da existência de qualquer comportamento fraudulento ou sonegatório da impugnante, que apenas possui entendimento diverso da fiscalização quanto à incidência da contribuição previdenciária sobre os pagamentos ora

em discussão, seja afastada a multa qualificada de 150%, bem como aplicado ao caso o artigo 150, §42, do Código Tributário Nacional, que resultará na decadência integral do direito do Fisco de efetuar o lançamento, e, conseqüentemente, no cancelamento das exigências dos Autos de Infração ora combatidos;

diante da demonstração de que a contribuição previdenciária não incide sobre os pagamentos ora em discussão, que não são habituais, possuem verdadeiro caráter indenizatório, e se enquadram nas excepcionalidades do no parágrafo 92 do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, declarar-se a insubsistência dos Autos de Infração ora combatidos, determinando-se o cancelamento das respectivas exigências e, ao final, o arquivamento do processo com a conseqüente baixa no sistema da Receita Federal do Brasil.

Em razão das alegações da impugnante entendeu-se como necessária a solicitação de Diligência conforme Despacho acostado às fls.3224/3227, nos seguintes termos:

Como acima citado, no item 57 do Termo de Verificação Fiscal a impugnante informa que o pagamento efetuado teve a natureza "de Ajuda de Custo Transferência" para alguns funcionários. Examinando os documentos acostados pela empresa, vê-se o seguinte:

-A funcionária Juliana, conforme registro às fls. 3156, em 01/09/2010, tem anotação de transferência do Sindicato de São Paulo para Catanduva.

- O funcionário Nurian, conforme registro às fls. 3159 e 3161, vê-se que há anotação de que a admissão deu-se "Transferência estabelecimento sem ônus para a cedente", em 01/11/2010 há anotação de alteração salarial, em 01/01/2011 consta a anotação de mudança para o Sindicato de Itajaí e em 01/02/2012 há anotação de mudança para o Sindicato Brusque;

O funcionário Geraldo, às fls. 3163/3165, tem anotação de admissão por "Transferência estabelecimento sem ônus para a cedente", em 01/03/2009 há anotação de transferência de Sindicato do Mato Grosso e depois em 01/10/2010 para Tocantins.

Examinando a planilha elaborada pela fiscalização constante de fls. 80, vê-se que para a funcionária Juliana Basílio foi registrado como verba de liberalidade na competência 09/2010 o valor de R\$10.066,00. Para o funcionário Nurian o registro é na competência 10/2010 no valor de R\$4.700,00 e por último para o funcionário Geraldo foram registrados dois pagamentos de R\$3.562,46 nas competências de 10/2010 e 11/2010.

Também às fls. 3167/3171 a empresa junta aos autos as regras para a concessão de prêmios decorrente da "Política de Reconhecimento da Inovação", com vistas a provar a natureza de prêmio eventual oferecido aos funcionários autores de idéias inovadoras.

Neste item alega ter havido lançamento do prêmio em duplicidade na matriz, quando também foram lançados nos estabelecimentos filiais onde trabalham. Examinando a planilha elaborada pela fiscalização às fls. 82/83 confirma-se a existência dos lançamentos em CNPJs diferentes.

Considerando que os fatos identificados podem modificar o procedimento adotado no presente lançamento, entendo como necessário o retorno do presente processo para a autoridade lançadora, para esclarecer quanto à situação do pagamento das verbas a título de "ajuda de Custo para transferência" e a duplicidade do lançamento da Gratificação "Prêmio Inovação".

*Assim, solicito o encaminhamento do presente processo à **Divisão de Fiscalização I - DIFIS I da SRRF 8ª RF/DEFIS - São Paulo** para manifestação da autoridade lançadora.*

Atendendo à solicitação o auditor no Termo acostado às fls. 3295/3300 apresenta as seguintes informações:

Sobre a empregada Juliana Basílio

Verificadas as GFIPs de todos os estabelecimentos para o ano de 2010, a referida empregada só foi encontrada a partir de 09/2010, no estabelecimento de CNPJ 01.637.895/0001-32, não tendo ficado evidenciado, portanto que a mesma tenha sido transferida de algum estabelecimento da empresa a outro nesta data.

*Em sua impugnação, a empresa alega que a referida funcionária teve o valor pago pela Impugnante sob a rubrica de "**Ajuda de Custo Transferência**", pois a mesma teve mudança de local de trabalho e anexa documento com anotações de transferências de Sindicatos de São Paulo e Catanduva.*

Vale ressaltar que o anexo não deixa clara a transferência, pois não demonstra locais e datas coerentes.

Novamente intimada durante a diligência, a empresa informa que Juliana Basílio Ajusso Robles foi transferida da empresa Citrovita Agroindustrial de Catanduva, CNPJ 57.074.106/0012-00 para a empresa Votorantim Cimentos S.A., CNPJ 01.637.895/0001-32 e anexa cópia da ficha de registro de empregados.

Desta forma, verifica-se que a mesma pertencia a outra empresa, diversa da empresa objeto da ação fiscal até a competência 08/2010.

Sobre Geraldo Júnior Pantoja

O mesmo só foi encontrado nas GFIPS da empresa em fiscalização a partir de 10/2010.

Recebeu o valor de R\$ 3.562,46, a título de gratificação de liberalidade, no mês 10/2010 e mais R\$ 3.562,46, a título de diferença de gratificação de liberalidade no mês seguinte, 11/2010, ambos os valores no estabelecimento 01.637.895/0047-15.

-Em sua resposta à intimação no curso desta diligência a empresa informa que o referido funcionário pertencia a outro CNPJ, 10.656.452/0068-97, até 09/2010.

Vale ressaltar também que a Lei nº 8.212/1991 considera que não integra o salário-de-contribuição a ajuda de custo paga em parcela única, que não foi o caso.

Sobre Nurian Caravazi de Figueiredo

Recebeu em 10/2010, a título de Gratificação Liberalidade, R\$ 4.700,00.

Verificou-se que o mesmo só foi declarado nas GFIPs da empresa a partir de 09/2010, no CNPJ 01.637.895/0160-55, onde permaneceu até 02/2012.

No próprio mês 02/12, passou a ser declarado na GFIP da filial 003-02, no entanto, vale salientar que este período não é objeto do período fiscalizado.

-No próprio documento acostado aos Autos pelo contribuinte em sua impugnação, é possível verificar a data da mudança de Sindicato:

-Da mesma forma, no documento apresentado pela empresa em resposta à Intimação durante esta diligência fiscal, verifica-se como data de vínculo empregatício na filial 0160 de 01/09/2010 a 31/01/2012, passando a aparecer na filial Curitiba, a partir de 01/02/2012.

Assim, a data de transferência encontra-se totalmente fora do período fiscalizado, não justificando a verba paga a título de gratificação liberalidade tratar-se de ajuda de custo decorrente de mudança de local de trabalho.

À vista do exposto e esclarecido, não foram identificados fatos que possam modificar o procedimento adotado no presente lançamento quanto à situação do pagamento das verbas a título de "Ajuda de Custo para Transferência".

Sobre o Prêmio inovação o Auditor concorda com a existência do pagamento em duplicidade e conclui:

Em face do exposto, fica retificado o valor do Prêmio Inovação de R\$49.045,73 (Quarenta e nove mil, quarenta e cinco reais e setenta e três centavos) para R\$ 28.314,21 (Vinte e oito mil, trezentos e quatorze reais e vinte e um centavos).

A decisão de primeira instância restou ementada nos termos abaixo (fls. 3312/3327):

FALTA DE COMPROVAÇÃO PELO FISCO DA OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SONEGAÇÃO. AFASTAMENTO DA MULTA QUALIFICADA.

Não deve prevalecer a multa qualificada, quando o fisco deixa de demonstrar que o sujeito passivo incorreu em fraude, dolo ou sonegação.

PRÊMIO. GRATIFICAÇÃO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Prêmio ou gratificação, não estando expressamente excluídas do salário de contribuição pelo § 9º, do art. 28 da Lei nº 8.212/91, têm natureza salarial e integram a remuneração para efeito de contribuição à Previdência Social.

Em face da decisão supra, foi interposto Recurso de Ofício.

É o Relatório.

Voto

Daniel Melo Mendes Bezerra, Conselheiro Relator

Admissibilidade

O Recurso de Ofício preenche aos requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Do mérito

A decisão recorrida não considerou suficientemente demonstrada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, e, conseqüentemente, afastou a qualificação da multa de ofício, além de transmutar a regra de contagem do prazo decadencial para o art. 150, § 4º, do CTN.

Assim, restou hígida no presente lançamento apenas a competência 12/2010, sem a qualificação da multa de ofício. As demais competências (01/2010 a 11/2010) foram fulminadas pela decadência.

O julgador *a quo* formou sua convicção baseado nas seguintes constatações:

Em consonância com votos exarados em outros processos já manifestei minha posição de que a aplicação de penalidade mais grave, mediante a majoração da multa de ofício, somente tem cabimento em situações específicas, onde fique evidenciado o comportamento anormal do sujeito passivo, seja no tocante ao dolo, conluio ou fraude, situações que, por sua gravidade, devem ensejar reprimenda punitiva de maior monta, com o fito de punir o infrator que assim age, extrapolando a conduta do mero inadimplente, e desestimular novos procedimentos desta natureza.

Conforme se depreende da legislação, para que a multa seja qualificada, é necessária a conduta dolosa por parte do agente. Ensina a Doutrina que “dolo ocorre quando o indivíduo age de má-fé, sabendo das consequências que possam vir a ocorrer, e o pratica para de alguma forma beneficiar-se de algo”. Assim, para que haja dolo deve haver a intenção de “burlar a lei”, enganando o próximo em proveito próprio ou alheio, o que, no meu sentir, não ocorre no caso concreto.

A Lei 4.502/1964, nos artigos 71 a 73, tratou das situações caracterizadoras da ocorrência de sonegação, fraude e conluio. Dentre essas questões, há a exigência de ação ou omissão dolosa com finalidade de deixar de recolher o tributo ou fazê-lo a menor, in verbis:

No presente caso não observo as hipóteses da legislação supratranscrita, que justifiquem a qualificação da multa aplicada. O fato de o contribuinte omitir informações na GFIP verbas que entende estarem inseridas no § 9º do art. 28 da Lei 8.212/1991, portanto, excluídas de isenção, sem a comprovação de subterfúgios com vistas a camuflar, dificultar o conhecimento destas condutas, não se traduz em dolo, mas, sim, conforme alegado, em entendimento jurídico diverso e em consequência em inadimplemento no pagamento.

“Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I- da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”

Para facilitar o entendimento repito aqui as justificativas do Auditor para a qualificação da multa.

A aplicação da multa qualificada de 150% é justificada nos casos em que fique comprovada, a ação dolosa com intuito evidente de sonegação e fraude. É posta em nosso ordenamento para que iniba a conduta fraudulenta.

A tentativa de constituir rubricas com nomenclaturas distintas àquelas associadas à incidência da contribuição previdenciária

denota evidente intuito de ludibriar a fiscalização e torna piores contornos se considerarmos a consequência social que uma fraude à Previdência acarreta.

A simetria necessária entre direitos e deveres da sociedade com a Previdência Social é peça chave para o bem-estar de toda a população. O dever de recolher a contribuição tem significado para toda a coletividade e qualquer conduta que intente deteriorar o bem-estar coletivo em benefício próprio deve Ser punida com os rigores da Lei

Neste contexto, resta evidente o abuso na medida em que a empresa, propositalmente, tenta evitar a ocorrência da obrigação com o Fisco, omitindo informações e enquadrando seus pagamentos de uma forma que lhe seja mais benéfica, à revelia do disposto na legislação.

Quanto às gratificações, a: fraude torna-se mais evidente quando se percebe que os gestores da empresa recebem as maiores gratificações. E não é só isso, como já dito anteriormente alguns gestores receberam salário menores que as próprias gratificações.

Tais segurados não foram, tampouco serão, prejudicados - quanto a eventuais benefícios previdenciários que venham exigir, pois a maior parte deles já recebia remuneração acima do teto previdenciário, que é o valor. Máximo que serve de base para o pagamento de benefícios. Neste caso específico, somente a Previdência Social foi prejudicada em razão da redução da contribuição previdenciária não recolhida.

Desse modo, a empresa é a única beneficiária com a não inclusão dessas rubricas na base de cálculo da previdência.

Como é sabido, ao realizar a apuração da contribuição previdenciária devida, o contribuinte deve incluir todas as rubricas, exceto aquelas excluídas por força de lei ou que possua. decisão judicial favorável. Isso se deve ao fato de que a Previdência Social deve ser financiada por toda a sociedade e pelo Estado, pois tem como pilar principal custear o benefício máximo de um' trabalhador brasileiro, que é a aposentadoria.

Outrossim; a legislação de regência deixa muito claro que a relação de rubricas sobre as quais não incide a contribuição previdenciária é taxativa, não cabendo aos contribuinte interpretá-la da forma que lhe aprouver.

No presente caso não observo as hipóteses da legislação supratranscrita, que justifiquem a qualificação da multa aplicada. O fato de o contribuinte omitir informações na GFIP verbas que entende estarem inseridas no § 9º do art. 28 da Lei 8.212/1991, portanto, excluídas de isenção, sem a comprovação de subterfúgios com vistas a camuflar, dificultar o conhecimento destas condutas, não se traduz em dolo, mas, sim, conforme alegado, em entendimento jurídico diverso e em consequência em inadimplemento no pagamento.

A decisão recorrida não merece retoque. Extrai-se dos apontamentos do relatório fiscal que não restou suficientemente comprovada a conduta dolosa do sujeito passivo com o intuito evidente de simulação ou fraude. O fato de os gestores da contribuinte receberem altas gratificações ou omitir informações na GFIP, por si só, não podem ser tidas como condutas a justificar a qualificação da multa.

Inexistindo conduta dolosa, com conluio, simulação ou fraude, incabível a qualificação da multa de ofício. Como consequência, deve ser aplicado ao caso concreto a regra de contagem do prazo decadencial inserta no art. 150, § 4º, do CTN, uma vez que, à toda evidência, houve antecipação de pagamento. Nos termos do Termo de Verificação Fiscal (fl.70), a contribuinte foi intimada a apresentar esclarecimentos acerca da divergência entre o valor declarado em DIRF em GFIP.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício.

(assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra