



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

**Processo n°** 10510.003836/2009-14  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 2401-003.299 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de novembro de 2013  
**Matéria** DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES  
**Embargante** BANCO DO ESTADO DE SERGIPE  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001

**EMBARGOS - ERRO MATERIAL - EVIDENTE EQUÍVOCO NO RELATÓRIO DO VOTO - SEM ALTERAÇÃO DO JULGAMENTO**

Padecendo o acórdão de evidente erro material quanto ao relatório do voto, o mesmo deve ser ajustado, contudo sem alteração do julgamento desse ponto, já que o erro não alterou o julgamento proferido por este colegiado.

**EMBARGOS - OBSCURIDADE E OMISSÃO - PROPOSITURA RECORRENTE - ERRO DE SUJEIÇÃO PASSIVA - VÍCIO FORMAL NA CONSTITUIÇÃO DO LANÇAMENTO.**

Existindo contradição no acórdão no que diz respeito a correlação com o resultado do AI de obrigação principal, devem os embargos serem acatados com efeitos infringentes, para que o resultado do julgamento se adeque aos exatos termos do voto proferido.

**AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - AIOP CORRELATO**

A sorte de Autos de Infração relacionados a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado dos AIOP lavrados sobre os mesmos fatos geradores.

**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. No caso, se mais benéfico ao contribuinte, deverá ser adotada o disciplinado no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração, com efeitos infringente, passando o resultado do julgamento a ser: CONHECER do recurso, para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para excluir do cálculo da multa aplicada os fatos geradores aux. Estágio, nos estritos limites da exclusão imposta no resultado do PROCESSO. 10510.003832/2009-28 - Acórdão 2302-01.858. Ainda com relação ao mérito para que se recalcule o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nos AIOP correlatos. Ausente justificadamente a conselheira Carolina Wanderley Landim e momentaneamente a conselheira Luciana Campos de Carvalho, convocada para substituir a primeira nesta sessão de julgamento.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

Considerando a propositura de embargos com fulcro no art. 65 do Regimento Interno dos Conselhos Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256 de 22 de junho de 2009, o recorrente, opõe, tempestivamente, Embargos de Declaração contra o acórdão 2401-002.725.

Trata-se de embargos opostos pela notificada por entender o Acórdão padece de contradição e omissão, além de inequívoco erro, ao deixar de reconhecer a improcedência da autuação quanto a inclusão das parcelas pagas a título de (I) bolsa estágio e (II) mudança dos móveis e utensílios domésticos do diretor André Tavares Andrade, no cálculo da multa ora exigida, haja vista que tais verbas já foram excluídas do crédito lançado quando do julgamento do processo administrativo n. 10510.003832/2009-28, conexo ao presente.

Não obstante a premissa adotada no próprio acórdão o r. acórdão deixou de observar, em sua integralidade, o julgamento do citado processo administrativo, no qual a 2ª turma da 3ª câmara da Terceira Câmara da 2ª seção votou pelo parcial provimento para excluir do crédito lançado o levantamento relativo à bolsa estágio.

Por oportuno, cumpre observar que o r. acórdão incorreu em manifesto erro ao partir da premissa de que a decisão de primeira instância confirmou a procedência total dos lançamentos efetivados pela autoridade administrativa, conforme se pode aferir da narrativa do relatório elaborado pela ilustre relatora constante à fls. 638 da decisão ora embargada. Contudo, na decisão às fls. 445 a 449, é possível verificar que a DRJ reconheceu a improcedência da autuação quanto a inclusão da parcela paga e relativa à mudança dos móveis e utensílios domésticos do diretor André Tavares Andrade.

Assim, requer o embargante o conhecimento e provimento dos presentes embargos para determinar a exclusão dos valores pagos a título de (I) bolsa estágio e (II) mudança dos móveis e utensílios domésticos do Diretor André Tavares.

Contudo para adentrar aos pontos que entende a relatora geraram o acatamento dos presente embargos, transcrevo abaixo o relatório do acórdão que não sofreu qualquer alteração.

*Trata o presente auto-de-infração, lavrado sob n. 37.157.872-8, em desfavor do recorrente, originado em virtude do descumprimento do art. 32, IV, § 5º da Lei n.º 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999. Segundo a fiscalização previdenciária, o autuado não informou à previdência social por meio da GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.*

*Conforme relatório fiscal, 21 a 47, são objeto da autuação a omissão de valores pagos aos segurados empregados a título de Participação nos Lucros e Resultados, abono, bolsas de estudo, estágio e ressarcimento de despesas com academias de ginástica, aluguel e condomínios de diretores, sobre o valor bruto das notas fiscais ou faturas de prestação de serviço, relativamente aos serviços prestados por cooperados através de cooperativas de trabalho e relativas à retenção de 11% sobre as notas fiscais de prestação de serviço com cessão de mão de obra. A autuação abrange o período de 01/2005 a 02/2006.*

*Os fatos geradores omissos foram assim enumerados:*

*Levantamento ABN – referente à remuneração paga aos segurados apurada na folha de pagamento sob a rubrica 1045 Abono*

*Levantamento AFN – atinente a valores ressarcidos aos empregados em decorrência de despesas efetuadas com atividades físicas;*

*Levantamento BEN – referente à remuneração indireta, bolsa de estudo, em desacordo com as hipóteses de não incidência;*

*Levantamento CPH – referente aos serviços prestados através de cooperativa de trabalho;*

*Levantamento ETD e ETP referente à remuneração paga a estagiários considerados segurados empregados;*

*Levantamento FDC referente aos serviços prestados pela Fundação Dom Cabral, sujeitos à retenção de 11%*

*Levantamento MDN – referentes às despesas com moradia, mudança, aluguel e condomínio de diretores; Levantamento P26, PA2 e PM2 – referente aos valores pagos a título de PLR em desacordo com a legislação;*

*Levantamento O26, PA2, PCA E PM2 – remuneração dos segurados empregados e CI apurada na FOPAG*

*Levantamento RDN – referente a valores constantes das folhas de pagamento aos diretores na rubrica 8005, diferença salarial;*

*Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 09/11/2009, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 10/11/2010.*

*Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pela notificada, fls.33 a 47.*

*Inconformado o recorrente apresentou impugnação à fls. 53 a 99.*

*Foi proferida decisão de 1 instância, fls. 493 a 501, tendo a autoridade julgado procedente o lançamento.*

*A Decisão de primeira instância confirmou a procedência, total do lançamento, fls. 493 a 505.*

*Contudo informou ainda a autoridade que o sujeito passivo renunciou expressamente (fls. 225/228 do AI 37.157.868-0, Processo Administrativo 10510.003832/200928) quanto a defesa, relativa as obrigações principais em relação aos seguintes fatos geradores: valores de ressarcimento aos empregados por despesas efetuadas por estes com atividades físicas, a exemplo de academias de ginástica; remuneração indireta paga por meio de bolsa de estudos em desacordo com a lei; informação acerca dos valores gastos pela contratação de cooperativas de trabalho, mais precisamente Serviços dos Terapeutas Holístico e Complementares – Coopethoc; remuneração indireta paga a diretores, por meio do pagamento de aluguel residencial e respectivo condomínio; remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais apurada em FOPAG; diferenças salariais pagas a diretores. Dessa forma, em relação a obrigação acessória, 37.157.8728, foram apreciadas apenas as matérias impugnadas.*

*Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 493 e seguintes, onde em síntese, a recorrente em seu recurso alega o seguinte:*

*A improcedência da autuação considerando que os valores não constituem base de cálculo.*

*Indica a conexão entre o AI de obrigação acessória em questão e os AI de obrigação principal: 10510.003833/200972– DEBCAD 37.157.8698 (parte patronal) e 10510.003836/200961, DEBCAD 37.157.8710 (parcela destinada a terceiros) e 37.157.8680, (10510.003832/200928), e 37.157.8701 (10510.003834/200917), fl. 506 a 546*

*Requer ainda, a aplicabilidade da nova redação dada pela lei 11.941/2009 ao art. 32-A da lei 8212/91.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil, encaminhou o processo a este Conselho para julgamento.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

### **PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:**

Os pressupostos já foram devidamente apreciados quando do julgamento realizado, ora objeto de embargos.

### **DA ANÁLISE DOS EMBARGOS**

Da análise dos elementos expostos, entendo que razão assiste ao embargante, tendo em vista que no acórdão prolatado vislumbra-se a omissão e contradição apontados.

Dois foram os pontos descritos pelo embargante, senão vejamos:

Quanto ao fato que o acórdão deixou de reconhecer a improcedência da autuação quanto a inclusão das parcelas pagas a título de (I) bolsa estágio, realmente o acórdão padeceu de contradição, já que foi transcrita ementa de acórdão de determinou a procedência parcial do lançamento, sem que o resultado do auto de infração de obrigação acessória ora sob julgamento, determinasse a exclusão dos valores pagos à título de bolsa estágio. Dessa forma, o acórdão padece de contradição, uma vez que embora tenha descrito a conexão entre os processos, o resultado do AIOA proferido não encontra-se em consonância com o AI de obrigação principal, razão pela qual merece ser o acórdão revisto por intermédio do presente embargo.

Já com relação a segundo ponto trazido no embargo, qual seja: (II) mudança dos móveis e utensílios domésticos do diretor André Tavares Andrade, no cálculo da multa ora exigida, haja vista que tais verbas já foram excluídas do crédito lançado quando do julgamento do processo administrativo n. 10510.003832/2009-28, conexo ao presente, entendo que a questão não foi estabelecida pelo acórdão proferido, tendo em vista que não tendo sido a matéria objeto de recurso de ofício, não competiria a este colegiado a revisão de fatos geradores já excluídos pela decisão de primeira instância. Contudo, o acórdão embargado, quanto a este fato, merece ser ajustado tendo em vista vício material em seu relatório, quando às fls. 638 assim encontra-se disposto: “ A Decisão de primeira instância confirmou a procedência, total do lançamento, fls. 445 a 449.”, quando o correto seria: “ A Decisão de primeira instância determinou a procedência parcial do lançamento, fls. 445 a 449.

São nestes pontos, que entendo, deve ser o acórdão revisto, sanando as contradições apontadas.

Verificada a contradição e o erro material contido no acórdão embargado passemos aos esclarecimentos pertinentes.

Dois foram os pontos descritos pelo embargante, senão vejamos:

Quanto ao argumento de erro material contido no acórdão, entendo, assim como manifestado acima, que não se restabeleceu o lançamento em relação ao fato gerador )mudança dos móveis e utensílios domésticos do diretor André Tavares Andrade, no cálculo da multa ora exigida, haja vista que tais verbas já foram excluídas do crédito lançado quando do

juízo de julgamento do processo administrativo n. 10510.003832/2009-28, conexo ao presente. Contudo, o acórdão embargado, quanto a este fato, merece ser ajustado tendo em vista vício material em seu relatório, quando às fls. 638 assim deve-se considerar, onde se lê

“ A Decisão de primeira instância confirmou a procedência, total do lançamento, fls. 445 a 449.”,

Leia-se: “ A Decisão de primeira instância determinou a procedência parcial do lançamento, fls. 445 a 449.

Já quanto ao fato que o acórdão deixou de reconhecer a improcedência da autuação quanto a inclusão das parcelas pagas a título de (I) bolsa estágio, realmente o acórdão padeceu de contradição, já que foi transcrita ementa de acórdão de determinou a procedência parcial do lançamento, sem que o resultado do auto de infração de obrigação acessória ora sob julgamento, determinasse a exclusão dos valores pagos à título de bolsa estágio. Dessa forma, o acórdão padece de contradição, uma vez que embora tenha descrito a conexão entre os processos, o resultado do AIOA proferido não encontra-se em consonância com o AI de obrigação principal, razão pela qual merece ser o acórdão revisto por intermédio do presente embargo.

Assim, ao adotar para julgar o presente AI de obrigação acessória os mesmos fundamentos do desfecho do julgamento da do AIOP conexa, PROCESSO. 10510.003832/2009-28 Nesse sentido, importante observar os termos do Acórdão 2302-01.858 da ilustre Conselheira Liege Lacroix Thomasi

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
Período de apuração: 01/01/2005 a 28/02/2006 ABONO.  
REMUNERAÇÕES. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.*

*A importância paga, devida ou creditada aos segurados empregados a título de abonos não expressamente desvinculados do salário, por força de lei, integra a base de cálculo das contribuições para todos os fins e efeitos, nos termos do artigo 28, I, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97.*

*SALÁRIO INDIRETO EDUCAÇÃO.*

*Incidem contribuições previdenciárias sobre a remuneração atribuída ao empregado em desacordo com as previsões de não incidência contidas no § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91.*

*Os pagamentos efetuados pela recorrente aos seus empregados para o custeio de ensino superior são verbas passíveis de incidência contributiva previdenciária.*

*PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.*

*Os valores pagos ou creditados, a título de participação nos lucros e resultado em desconformidade com os requisitos legais, integram a base de incidência contributiva previdenciária.*

*ESTÁGIO REGULAR A importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos*

*termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977, não integra o salário de contribuição.*

*COOPERATIVAS DE TRABALHO. CONTRATANTE. CONTRIBUINTE.*

*Incidem contribuições previdenciárias na prestação de serviços por intermédio de cooperativas de trabalho.*

#### DA MULTA MAIS BENÉFICA

Não obstante a correção do auditor fiscal em proceder ao lançamento nos termos do normativo vigente à época da lavratura do AI, foi editada a Medida Provisória MP 449/09, convertida na Lei 11.941/2009, que revogou o art. 32, § 4º, da Lei 8.212/91.

Assim, no que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da referida MP, convertida em lei. A citada MP alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a MP 449/2008, 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 caput do art. 32 desta Lei 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 declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.*

*§ 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.*

*§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:*

*I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou*

*II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.*

*§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:*

*I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e*

*II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”*

Entretanto, a MP 449, Lei 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

*“Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”*

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata “*

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado.

As contribuições decorrentes da omissão em GFIP foram objeto de lançamento, por meio da notificação já mencionada e, tendo havido o lançamento de ofício, não se aplicaria o art. 32-A, sob pena de *bis in idem*.

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.

No caso da notificação conexa e já julgada, prevaleceu o valor de multa aplicado nos moldes do art. 35, inciso II, revogado pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

No caso da autuação em tela, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/1991 também revogado, o qual previa uma multa no valor de cem por cento da contribuição não declarada, limitada aos limites previstos no § 4º do mesmo artigo.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte:

Norma anterior, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou

Norma atual, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre os valores não declarados, sem qualquer limitação, excluído o valor de multa mantido na notificação.

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

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

### **CONCLUSÃO**

Voto por acolher os presentes embargos de declaração, com efeitos infringentes, passando o resultado do julgamento a ser: CONHECER do recurso, para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para excluir do cálculo da multa aplicada os fatos geradores aux. Estágio, nos estritos limites da exclusão imposta no resultado do PROCESSO. 10510.003832/2009-28 - Acórdão 2302-01.858. Ainda com relação ao mérito para que se recalcule o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nos AIOP correlatos.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira