



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.011939/2007-26
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.679 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de outubro de 2022
Recorrente MILENIUM PROMOTORA DE VENDAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2003 a 30/11/2004

MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR PREPARAR FOLHA DE PAGAMENTO.

Constitui infração o ato de deixar de preparar a folha de pagamento, de todos os segurados a serviços da empresa contribuinte, contendo todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias. Referida infração é fixa e independe da quantidade de condutas praticadas pela contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Thiago Duca Amoni (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 60/75, interposto contra decisão da DRJ em Belo Horizonte/MG, de fls. 51/56, a qual julgou procedente o lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória (deixar de preparar as folhas de pagamento com os padrões e normas estabelecidos pelo INSS – CFL 30), conforme descrito no auto de infração

DEBCAD 37.033.869-3, de fl. 02, lavrado em 22/12/2006, referente ao período fiscalizado de 05/2003 a 11/2004, com ciência da RECORRENTE em 02/01/2007, conforme AR de fl. 22.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi aplicado com base no art. 32, I, da Lei nº 8.212/91 e art. 283, I, alínea “a” do Regulamento da Previdência Social – RPS (Decreto nº 3.048/99), no valor histórico de R\$ 1.156,95.

Dispõe o relatório da infração (fl. 15) que a contribuinte foi autuada por não incluir em Folhas de Pagamento as remunerações pagas ou creditadas por intermédio de cartão de premiação FLEXCARD, administrado por INCENTIVE HOUSE S.A, aos seus sócios gerentes, no período de 05/2003 a 11/2004, conforme discriminado no anexo I (fls. 17/18). Segue trecho do mencionado Relatório:

Os pagamentos das remunerações foram efetuados através de recursos alocados em cartões FLEXCARD, concedidos aos sócios gerentes da autuada, utilizando como intermediária a empresa INCENTIVE HOUSE S.A., CNPJ 00.416.126/0001-41, como comprovam o contrato assinado entre esta empresa e a autuada e as notas fiscais de emissão da INCENTIV E HOUSE, bem como Relação de pagamentos elaborada pela autuada, onde foram relacionados os segurados beneficiários, tendo tal fato ocorrido nas competências 05/2003 a 12/2003, 02/2004 a 05/2004, 07/2004, 09/2004 a 11/2004. As remunerações pagas e/ou creditadas aos sócios gerentes, por intermédio de INCENTIVE HOUSE S.A., por se enquadrarem na definição de salário-de-contribuição contida no artigo 28, III, da Lei 8.212/91, foram consideradas pela Fiscalização como base de cálculo de contribuição previdenciária, sendo obrigatória a sua inclusão nas Folhas de Pagamento da empresa autuada.

No mais, informa que não ficaram configuradas circunstâncias agravantes ou atenuantes.

Por fim, o TEAF de fl. 13 indica que a mesma fiscalização originou também outros 03 autos de infrações e 01 NFLD em desfavor da RECORRENTE, quais sejam:

Resultado do Procedimento Fiscal:					
Documento	Período	Número	Data		Valor
AI	12/2006 12/2006	370338693	22/12/2006		1.156,95
AI	12/2006 12/2006	370338707	22/12/2006		11.569,42
AI	12/2006 12/2006	370338715	22/12/2006		1.156,95
AI	12/2006 12/2006	370338723	22/12/2006		33.567,60
NFLD	05/2003 11/2004	370338731	22/12/2006		80.762,94

Da Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 26/43 em 17/01/2007. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Belo Horizonte/MG, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Inicialmente, aduz que a presente autuação é dependente da NFLD 37.033.873- 1, lavrada em decorrência de suposta falta de recolhimentos de contribuições previdenciárias. Em se afastando a alegação de descumprimento da obrigação principal, por conseguinte, estar-se-á afastando a presente infração. Reporta-se, por isso, à argumentação expendida nos autos da referida NFLD.

Alega que na hipótese de serem superados os argumentos concernentes à obrigação principal, outros há que demonstrarão a necessidade de revisão da multa objeto da presente lavratura.

Afirma que a presente autuação configura a ocorrência de bis in idem. Consta-se que de uma única conduta da Autuada foram lavrados quatro autos-de-infração, isso além da multa pelo não recolhimento em si, objeto da NFLD lavrada.

Sustenta que diante da impossibilidade de aplicação cumulada de multas em face de uma única conduta do contribuinte, ainda que mantidas as autuações, deve ser somente aplicável à Autuada uma única penalidade. Nesse sentido, partindo da premissa que a conduta da Autuada, no entender da fiscalização, coaduna-se a mais de uma capitulação legal, deve ser interpretada a norma tributária de modo a favorecer o contribuinte, conforme preceitua o art. 112 do CTN, com a aplicação da pena que for mais favorável ao contribuinte, cancelando-se as demais.

Requer a procedência da impugnação e a insubsistência da autuação.

Da Decisão da DRJ em Campinas/SP

Quando do julgamento do caso, a DRJ em Belo Horizonte/MG, às fls. 51/56, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo integralmente o lançamento através de acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/05/2003 a 30/11/2004

PREVIDENCIÁRIO. DES CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSORIA. FOLHA DE PAGAMENTO.

Constitui infração à Legislação Previdenciária deixar a empresa de preparar as folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo INSS.

Lançamento Procedente

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 01/09/2008, conforme AR de fl. 59, apresentou Recurso Voluntário de fls. 60/75 em 01/10/2008.

Em suas razões de recurso, reiterou os argumentos da Impugnação.

Este recurso voluntário compôs lote, sorteado para este relator, em Sessão Pública.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

MÉRITO

Argumentos Relativos à Obrigação Principal: Não Conhecimento

O RECORRENTE reiterou os argumentos da impugnação, ao tempo em que inicia o recurso informando que as contribuições sociais destinadas à seguridade social, da qual as contribuições da previdência social fazem parte, têm natureza tributária, sendo aplicáveis a estas as regras gerais tributárias previstas no CTN, bem como relata que é elemento essencial do tipo legal aqui examinado que a remuneração paga ao sócio, seja ele gerente ou quotista, decorra de seu trabalho na empresa, com base no art. 12, V, alínea “f”, da Lei nº 8.212/ 91.

Destarte, alega que a Fiscalização não demonstrou que os valores percebidos pelos sócios eram decorrentes do trabalho deles em prol da empresa, estando, assim, ausente elemento essencial do tipo legal acima disposto.

Contudo, tais argumentos não merecem ser conhecidos neste processo, pois dizem respeito ao lançamento da obrigação principal (NFLD 37.033.873-1), a qual foi lavrada para cobrança de contribuições previdenciárias incidentes sobre a premiação FLEXCARD paga aos sócios da RECORRENTE.

A contribuinte demonstra claramente entender a distinção entre os casos e a pertinência dos argumentos relativos a ambos ao ponderar o seguinte no item 3.1 de seu recurso (fl. 61):

Diante disso, **em que pese ser objeto de recurso próprio, mister tratar da sobredita Notificação Fiscal**, uma vez que, em se afastando o alegado descumprimento de obrigação principal, qual seja o não recolhimento de contribuição previdenciária estar-se-á, ipso facto afastada também a desconformidade indicada pela fiscalização.

(destaques nossos)

Portanto, como bem entende a RECORRENTE, a matéria de defesa apresentada nos itens 3.2 a 3.8 do seu recurso voluntária devem ser apreciadas em recurso próprio em face da respectiva NFLD. Neste sentido, tal matéria não merece apreciação nestes autos.

Necessário esclarecer que, por óbvio, o destino do processo de obrigação principal (NFLD 37.033.873-1) reflete no presente caso, pois decidindo-se pela não incidência das contribuições sobre as verbas pagas, consequentemente não haveria obrigação de incluí-las em folha de pagamento e, assim, a presente multa seria insubsistente. O contrário também é verdadeira: a decisão reconhecendo a natureza remuneratória da verba atesta a validade da cobrança da presente multa.

Contudo, a despeito dos reflexos acima citados, a matéria de defesa não pode ser apreciada em ambos os processos a fim de evitar decisões conflitantes. Naturalmente, é questão a pertinente ao processo de obrigação principal (NFLD 37.033.873-1) e não ao presente caso.

Portanto, não conheço desta parte do recurso.

De qualquer forma, os reflexos de eventuais decisões serão apreciadas no tópico seguinte.

Da Multa Aplicada. Legalidade. Reflexo do Lançamento das Obrigações Principais

O cerne do recurso, apresentado pela RECORRENTE, repousa em alegação de que sua defesa no processo nº 10680.008495/2007-41 (NFLD 37.033.873-1), seria suficiente para comprovar que os valores pagos a título de premiação FLEXCARD estariam desvinculados da remuneração do sócio e, portanto, não estão sujeitos à incidência da contribuição social. Consequentemente, pleiteou fosse afastada a presente multa pelo descumprimento de obrigação acessória.

Contudo, apesar dos lógicos argumentos, não assiste razão à RECORRENTE.

A presente multa tem fundamento no art. 283, I, “a” do RPS (Decreto nº 3.048/99):

Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nos 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores:

I - a partir de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) nas seguintes infrações:

a) deixar a empresa de preparar folha de pagamento das remunerações pagas, devidas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com este Regulamento e com os demais padrões e normas estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social;

Como é possível observar, enseja a aplicação da referida multa o ato de deixar de preparar a folha de pagamento, de todos os segurados a serviços da empresa contribuinte, contendo todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias.

Ou seja, constatado no processo envolvendo o lançamento de obrigação principal que as premiações pagas pela RECORRENTE aos sócios integram a remuneração destes, evidencia-se que a mesma não preparou a folha de pagamento de todos os segurados a seus serviços, ou seja, não preparou folha de pagamento contendo a completa remuneração de serviço prestado por pessoa física. Assim, nesta hipótese, é cabível a multa CFL 30, ante a sua legalidade.

Existe distinção clara entre as obrigações principais e acessórias. Apesar da obrigação principal não se confundir com a obrigação acessória (*a obrigação principal é de*

pagar o tributo, ao passo que a obrigação tributária acessória é declarar em GFIP a ocorrência do fato gerador, são condutas independentes. Ora, tanto o fato gerador quanto a obrigação de declarar em GFIP a ocorrência do fato gerador mas não tê-lo pago, conduta que viola apenas a obrigação principal, como poderia ter regularmente pago o tributo sem tê-lo declarado em GFIP, conduta que fere a obrigação acessória) o reconhecimento da existência da obrigação principal, no presente caso, necessariamente implica na exigibilidade da obrigação acessória.

Isto porque a multa CFL 30 (deixar de preparar a folha de pagamento) é uma penalidade fixa, ou seja, ela independe da quantidade de condutas. A obrigação legal estipulada pelo art. 32, I, da Lei nº 8.212/1991, que impõe o dever de a empresa preparar folhas-de-pagamento a todos os segurados a seu serviço, é uma, ou seja, pouco importando a quantidade de falhas na folha de pagamento.

Assim dispõe a Lei nº 8.212/1991

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;

Desta forma, como a multa da CFL 30 é única (pode deixar de preparar 1 ou 1000 folhas de pagamento correta que a multa é a mesma), a simples manutenção da acusação de uma das infrações que ensejaram a multa (não elaboração de folha contendo as premiações FLEXCARD pagas aos sócios) implicará na manutenção integral da mesma.

Em outras palavras: se no processo de obrigação principal restar decidido que as comissões pagas pela RECORRENTE integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, então, como consequência lógica, deve ser mantida a presente multa CFL 30.

Neste sentido, no mencionado processo de obrigações principais nº 10680.008495/2007-41 (NFLD 37.033.873-1), julgado em 09/02/2012 pela 3ª Turma Especial desta 2ª Seção do CARF, foi negado provimento ao recurso voluntário da contribuinte para manter o lançamento, conforme ementa abaixo transcrita (acórdão nº 2803-01.353):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2003 a 30/11/2004

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. REMUNERAÇÃO. INCENTIVE HOUSE. PARCELA DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

A verba paga pela empresa aos segurados por intermédio de programa de incentivo administrado por interposta pessoa jurídica é fato gerador de contribuição previdenciária. Portanto, estando a verba no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver tributação sobre ela é necessário haver previsão legal nesse sentido. Qualquer medida contrária a tal pressuposto malferirá princípios, tais como, o da legalidade e da isonomia tributária.

Recurso Voluntário Negado

Restaram, portanto, mantidas na base de cálculo as premiações FLEXPAG pagas aos sócios.

Sendo assim, como a multa CFL 30 é fixa (independe da quantidade de condutas), entendo que a mesma deve ser mantida.

Da Ausência de *Bis In Idem*.

O RECORRENTE novamente alega ocorrência de “*bis in idem*” pela lavratura de mais de um auto de infração além da multa já cobrada no processo de obrigação principal.

Depreende-se do art. 113 do CTN que a obrigação tributária é principal ou acessória e pela natureza instrumental da obrigação acessória, ela não necessariamente está ligada a uma obrigação principal. Em face de sua inobservância, há a imposição de sanção específica disposta na legislação nos termos do art. 115 também do CTN.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º. A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(...)

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

As obrigações acessórias são estabelecidas no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos, de forma que visam facilitar a apuração dos tributos devidos. Elas, independente do prejuízo ou não causado ao erário, devem ser cumpridas no prazo e forma fixados na legislação.

Existe distinção clara entre as obrigações principais e acessórias. A obrigação principal é de pagar o tributo, ao passo que a obrigação tributária acessória é declarar a ocorrência do fato gerador, são condutas independentes. O fato do contribuinte, ter praticado ambas as condutas não implica que a conduta supostamente menos grave (descumprimento da obrigação acessória) seja absorvida pela punição da conduta supostamente mais grave (descumprimento da obrigação principal).

Proceder desta forma viola o princípio da isonomia, posto que beneficia o contribuinte que pratica as duas condutas vedadas em detrimento daquele que apenas não cumpre a obrigação principal.

Neste sentido, o contribuinte pode incorrer na prática de mais de uma infração sem que para isso se configure a referida situação como “*bis in idem*”, pois para cada infração

praticada (pelo descumprimento de cada obrigação acessória específica) há uma penalidade baseada na legislação pertinente.

Portanto, não se há que falar em *bis in idem* da presente penalidade com a multa aplicada na NFLD 37.033.873-1 e os demais autos de infração gerados, eis que se tratam de penalidades notadamente autônomas, com fundamentos fáticos e jurídicos diversos.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por CONHECER EM PARTE do recurso voluntário. Na parte conhecida, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim