



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10932.000320/2007-87
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-009.058 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 22 de setembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DIKAR SERVICOS ESPECIALIZADOS DE APOIO ADMINISTRATIVO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/10/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. DESATENDIMENTO DE PRESSUPOSTO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Ana Paula Fernandes, substituída pelo conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso (suplente convocado).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-009.058 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 10932.000320/2007-87

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, Debcad n.º 37.096.894-8, relativa a contribuições previdenciárias, parte da empresa, inclusive as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho; além de contribuições de terceiros (Salário Educação, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações de empregados e pró-labore dos sócios.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 68/69) os fatos geradores das contribuições apuradas incide sobre remuneração dos segurados empregados e retiradas a título de pró-labore dos sócios, cujos valores encontram-se discriminados em folhas de pagamento e declarados em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço S e Informações a Previdência Social – GFIP.

Em sessão plenária de 27/10/2011, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão n.º 2403-000.862 (fls. 493/500), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/10/2005

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA. ART. 45 DA LEI 8.212/91.

SÚMULA VINCULANTE N.º 08 DO STF. MULTA DE MORA.

O prazo decadencial das contribuições previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos dos arts. 150, § 4º, havendo antecipação no pagamento, mesmo que parcial, por força da Súmula Vinculante n.º 08, do Supremo Tribunal Federal.

Recálculo da multa para que seja aplicada a mais benéfica ao contribuinte por força do art. 106, II, “c” do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

ACORDAM os membros do Colegiado, nas preliminares, por unanimidade de votos, em reconhecer a decadência parcial das competências compreendidas entre 01/1999 a 06/2002, com base no art.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 mora de acordo com o disposto no art. 35, “caput”, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, com prevalência da mais benéfica ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

O processo foi encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN, em 29/11/2011 (fl. 501) que, em 09/01/2012 (fl. 550), interpôs o Recurso Especial de fls. 502/514, no intuito de rediscutir a matéria “**retroatividade benigna**”.

Apresenta como paradigmas os Acórdãos n.º 2301-00.283 e n.º 2401-00.120, cujas ementas transcreve-se a seguir:

Acórdão n.º 2401-00.283

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/01/2004

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n.º 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 08.212 de 1991. Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial parte dos fatos geradores apurados pela fiscalização.

JUROS CALCULADOS À TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

A cobrança de juros está prevista em lei específica da previdência social, art. 34 da Lei n.º 8.212/1991, desse modo foi correta a aplicação do índice pela fiscalização federal. No sentido da aplicabilidade da taxa Selic, o Plenário do 2º Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula de n.º 3.

RESPONSABILIDADE DOS ADMINISTRADORES. RELAÇÃO DE CORESPONSÁVEIS. DOCUMENTO INFORMATIVO.

A relação de co-responsáveis é meramente informativa do vínculo que os dirigentes tiveram com a entidade em relação ao período dos fatos geradores. Não foi objeto de análise no relatório fiscal se os dirigentes agiram com infração de lei, ou violação de contrato social, ou com excesso de poderes. Uma vez que tal fato não foi objeto do lançamento, não se instaurou litígio nesse ponto.

Ademais, os relatórios de co-responsáveis e de vínculos fazem parte de todos processos como instrumento de informação, a fim de se esclarecer a composição societária da empresa no período do lançamento ou atuação, relacionando todas as pessoas físicas e jurídicas, representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação. O art. 660 da Instrução Normativa SRP n.º 03 de 14/07/2005 determina a inclusão dos referidos relatórios nos processos administrativo-fiscais.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PARCELA PAGA EM DESACORDO COM A LEI ESPECÍFICA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

A parcela foi paga em desacordo com a lei, pois não houve participação do sindicato na negociação. A negativa do sindicato em participar, conforme descrito pelo recorrente, não tomou legítimo o instrumento realizado. Para solução do caso, se entendesse a empresa ou os trabalhadores ser mais benéfico o acordo de participação nos lucros proposto pelo recorrente deveria valer-se do disposto na Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, além do que a própria Lei n.º 10.101 em seu art. 4º prevê a forma de resolução de controvérsias relativas ao PLR.

Recurso Voluntário Negado

Acórdão n.º 2401-00.120

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/1999 a 31/12/2005

SALÁRIO INDIRETO. CARTÕES DE PREMIAÇÃO PARCELA DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. JUROS SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. DECLARAÇÃO. VEDAÇÃO. DECADÊNCIA

1 - De acordo com o artigo 34 da Lei n.º 8212/91, as contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal e lançamento, pagas com atraso ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável.

2 - A teor do disposto no art. 49 do Regimento Interno deste Conselho é vedado ao Conselho afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto sob o fundamento de inconstitucionalidade, sem que tenham sido assim

declaradas pelos órgãos competentes. A matéria encontra-se sumulada, de acordo com a Súmula n.º 2 do 2.º Conselho de Contribuintes.

3 - Tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's n.ºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante n.º 08, disciplinando a matéria. Termo inicial: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º). No caso, trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação e houve antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 150, § 4º do CTN. Nos termos do artigo 28, inciso I, da Lei n.º 8.212/91, c/c artigo 457, § 1º, da CLT, integra o salário de contribuição, a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título aos segurados empregados, objetivando retribuir o trabalho. A verba paga pela empresa aos segurados empregados por intermédio de programa de incentivo, administrativo pela empresa INCENTIVE HOUSE é fato gerador de contribuição previdenciária.

A Recorrente argumenta, em síntese, o que segue:

- o art. 35 da Lei n.º 8.212/91 na nova redação conferida pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, não pode ser entendido de forma isolada do contexto legislativo no qual está inserido, sobretudo de forma totalmente dissociada das alterações introduzidas pela MP n.º 449 à legislação previdenciária;
- para a solução destes questionamentos, deve-se lembrar que não se interpreta o Direito em tiras, aos pedaços um texto de direito isolado, destacado, desprendido do sistema jurídico, não expressa significado normativo algum;
- nesse contexto, impende considerar que a Lei n.º 11.941, de 2009 (fruto da conversão da MP n.º 449 de 2008), ao mesmo tempo em que alterou a redação do artigo 35, introduziu na Lei de Organização da Previdência Social o artigo 35-A, a fim de instituir uma nova sistemática de constituição dos créditos tributários previdenciários e respectivos acréscimos legais de forma similar à sistemática aplicável para os demais tributos federais;
- a redação do art. 35-A é clara. Efetuado o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias indicadas no artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, deverá ser aplicada a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei n.º 9.430/96;
- à semelhança do que ocorre com os demais tributos federais, verificado que o contribuinte não realizou o pagamento ou o recolhimento do tributo devido e não declarou no documento próprio (GFIP) todos os dados relacionados aos fatos geradores das contribuições previdenciárias, cumpre à fiscalização realizar o lançamento de ofício e aplicar a respectiva multa (de ofício) prevista no artigo 44 da Lei n.º 9.430/96;
- por outro lado, como sói ocorrer com os demais tributos federais, a incidência da multa de mora ocorrerá naqueles casos expressos no art. 61 da Lei n.º 9.430/96, ou seja, nas hipóteses em que o contribuinte incorreu na mora e efetuou o recolhimento em atraso, de forma espontânea, independente do lançamento de ofício, efetuado com esteio no art 149 do CTN;
- assim, no lançamento de ofício, diante da falta de pagamento ou recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata é exigido, além do principal e dos juros moratórios, os valores relativos às penalidades pecuniárias que no caso consistirá na multa de ofício;

- a multa será aplicada quando realizado o lançamento para a constituição do crédito;
- a incidência da multa de mora, por sua vez, ficará reservada para àqueles casos nos quais o sujeito passivo, extemporaneamente, realiza o pagamento ou recolhimento antes do procedimento de ofício (ou seja, espontaneamente – o não foi o caso);
- essa mesma sistemática deverá ser aplicada às previdenciárias, em razão do advento da MP n.º 449 de 2008, posteriormente convertida da Lei n.º 11.941/09, conforme art. 35-A da Lei n.º 8.212;
- diante da redação explícita da norma, fica claro que, tratando-se de lançamento de ofício, considerando-se que não houve no caso a declaração de todos os dados relacionados aos fatos geradores das contribuições previdenciárias devidas, nem o recolhimento ou pagamento do tributo devido multa a ser aplicada é aquela prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430/96;
- não há como se adotar outro entendimento que a multa de mora prevista no art. 35, da Lei n.º 8.212/91 em sua redação antiga (revogada) está inserida em sistemática totalmente distinta da prescrita no art. 61 da Lei n.º 9.430/1996;
- por esse motivo não se poderia aplicar à espécie o disposto no art. 106 do CTN, pois, para a interpretação e aplicação da retroatividade benigna, a comparação é feita em relação à mesma conduta infra tora praticada, em relação à mesma penalidade;
- como conclusão, para se averiguar sobre a ocorrência da retroatividade benigna no caso concreto, a comparação entre normas deve ser feita entre o art. 35, da Lei n.º 8.212/91 em sua redação antiga (revogada) e o art. 35-A da LOPS, consoante art. 476-A da Instrução Normativa n.º 971/2009.

Requer, por fim, que seja conhecido e provido o presente recurso, para reformar o acórdão recorrido no ponto em que determinou a aplicação do art. 35, **caput**, da Lei n.º 8.212/91 (na atual redação conferida pela Lei n.º 11.941), em detrimento do art. 35-A, também da Lei n.º 8.212/91, devendo-se verificar, execução do julgado, qual norma mais benéfica: se a multa anterior (art. 35, II da norma revogada) ou a do art. 35-A da Lei n.º 8.212/91.

Por meio do documento de fls. 560/565, o contribuinte apresentou Recurso Especial que teve seu seguimento negado por força dos despachos de fls. 568 e 569. Na mesma peça, foram apresentadas também contrarrazões ao apelo da Fazenda Nacional com as seguintes alegações:

- a multa aplicada ao contribuinte se baseou no antigo artigo 35 da Lei 8.212/91 que determinava a porcentagem progressiva conforme a fase e decorrer do tempo, podendo atingir 50% e 100%, administrativa ou execução fiscal, respectivamente.
- conforme bem embasado no acórdão recorrido, o artigo supra fora alterado pela Lei 11.941/2009, que estabelece que os débitos referentes a contribuições não recolhidas no prazo previsto em lei, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei 9430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.
- entendeu corretamente o v. acórdão, considerando que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato que não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o

cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9430/96 em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para a determinação e prevalência da multa mais benéfica;

- é de rigor que nestes quesitos o acórdão deve ser mantido, afastando-se o inconformismo da parte Fazendária.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

O Recurso Especial é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos necessários à sua admissibilidade.

O **caput** e o § 6º do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo Fiscal – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, vigente à época da interposição do apelo recursal, estatuem:

Arl. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

[...]

§ 6º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

[...]

De conformidade com os dispositivos regimentais, o Recurso Especial é cabível nos casos em que, perante situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas, em face do mesmo arcabouço jurídico-normativo.

Afigura-se necessário reiterar que os fatos geradores incluídos no presente lançamento foram regularmente declarados GFIP, conforme se pode extrair do trecho do Relatório Fiscal que se reproduz a seguir:

3) – O fato gerador das contribuições apuradas ocorreu com a remuneração dos segurados empregados e as retiradas a título de pró-labore dos sócios, cujos valores encontram-se discriminados em folhas de pagamento e declarados em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social – GFIP. (Grifou-se)

Nesse caso, o lançamento do crédito previdenciário foi efetuado tão-somente para fins de controle administrativo, tendo em vista que ao órgão responsável pela administração do tributo era facultada a cobrança de referido crédito, acrescido de juros e multa de mora, tendo em vista que esse já havia sido confessado pela Contribuinte.

De modo diverso, nas situações retratadas nos acórdãos apresentados como paradigmas, tem-se lançamento de salário indireto (Participação nos Lucros ou Resultados e premiação de incentivo), consoante se pode observar da parte dos relatórios desses julgados, cuja transcrição mostra-se imperiosa:

Acórdão nº 2301-00.283

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo da empresa, bem como as destinadas aos Terceiros. O período do presente levantamento abrange as competências outubro de 1998 a janeiro de 2004, fls. 34 a 37; referente à verba “participação nos lucros e resultados”.(Grifou-se)

Acórdão n.º 2401-00.120

Segundo o referido relatório fiscal, constituem os fatos geradores das contribuições objeto do presente lançamento, os valores pagos a título de prêmios aos segurados empregados da empresa Ticket Serviços, por intermédio da empresa Incentive House S/A - CNPJ 00.416.126/0001-41, empresa esta, do mesmo grupo denominado Accor, através dos cartões de premiação “Flex Card”, “Premium Card”, “Top Premium”, “Top Premium Travel”, ou “presente Perfeito, no período de 04/1999 a 12/2005.

Nesses casos, por considerar que tais verbas não integram a base de incidência das contribuições previdenciárias, não há, por parte das empresas, sua declaração em GFIP. Por outro lado, para que a Fazenda Nacional possa exigir os valores que considera devidos, o crédito tributário deverá, obrigatoriamente, ser formalizado por meio do lançamento.

Com efeito, com base nessas considerações, é possível concluir pela inexistência de dissídio interpretativo, uma vez que as diferentes soluções a que chegaram os acórdãos recorrido e paradigmas não decorreram de divergência jurisprudencial, mas sim do conjunto fático específico de cada processo.

Ademais, em virtude das dessemelhança entre as situações retratada nos acórdãos cotejados, não se verifica possível concluir que os colegiados paradigmáticos, diante da hipótese evidenciada no julgado desafiado, chegariam a conclusões diversa daquela proferida pela Turma *a quo*.

Além disso, a Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º14/2009, cuja aplicação tem sido observada de forma unânime por esta CSRF, deixa ainda mais clara a inexistência de divergência, ao estabelecer, em seus arts. 3º e 5º, tratamentos distintos para os casos em que a multa de ofício é aplicada em conjunto com a multa por descumprimento da obrigação acessória pela falta de declaração de fatos geradores em GFIP e aqueles em que os créditos lançados foram regularmente incluídos na declaração. Confira-se:

Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

[...]

Art. 5º Na hipótese de ter havido lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

Nestas circunstâncias, em virtude da ausência de similitude fática, não se verificou caracterizada a divergência jurisprudencial.

Conclusão

Ante o exposto, não conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho