



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

Processo n° 10970.000909/2010-24
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-004.418 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2016
Matéria GFIP: OMISSÃO DE FATOS GERADORES (CFL 68)
Recorrente UNIÃO COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. IDENTIDADE DE OBJETOS. EXISTÊNCIA.

É cabível a reunião dos processos, e a consequente decisão conjunta, quando a caracterização da materialidade da infração está vinculada à obrigação principal.

CARTÕES DE PREMIAÇÃO. PARCELA INTEGRANTE DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Integram a base de cálculo de contribuições previdenciárias os valores pagos a título de prêmios de incentivo. Por depender do desempenho individual do trabalhador, o prêmio tem caráter de retribuição pelo serviço, ou seja, contraprestação de serviço prestado.

DIÁRIAS. VÍCIO DE FORMALIZAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA CONFIGURADO. INVALIDADE DO LANÇAMENTO

Invalida o lançamento o vício de formalização que causa prejuízo à defesa.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, não conhecer da questão da aplicação da multa do art. 32-A da Lei 8.212, de 1991, na redação dada pela Lei 11.941, de 2009, de ofício. Vencidos os Conselheiros Alice Grecchi, Ivacir Julio de Souza, Marcelo Malagoli da Silva e Nathália Correia Pompeu; quanto às demais questões, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para desconstituir, por vício formal, o crédito tributário correspondente à multa por omissão, em GFIP, dos valores pagos a título de diárias e excluir do cálculo da multa as contribuições incidentes sobre os valores pagos a título de diárias.

João Bellini Júnior- Presidente.

Luciana de Souza Espíndola Reis - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Júnior, Julio Cesar Vieira Gomes, Alice Grecchi, Ivacir Julio de Souza, Nathalia Correia Pompeu, Luciana de Souza Espíndola Reis, Amilcar Barca Teixeira Junior e Marcelo Malagoli da Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão n.º 09-34.251 da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) Juiz de Fora (MG, fl. 136-141, que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o Auto de Infração de Obrigação Acessória (AIOA) lavrado sob o Debcad n° 37.308.313-0.

De acordo com o relatório fiscal de fl. 70-86, o AIOA refere-se à exigência de penalidade por infração ao artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, na redação da Lei n.º 9.528, de 10/12/1997, com base no fato de a empresa ter apresentado Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), no período de 01/2006 a 12/2006, com omissão das remunerações pagas aos empregados a título de prêmios de incentivo à produtividade, executados mediante cartões flex, pela empresa Expertise Comunicação Total S/C Ltda, e valores pagos aos empregados motoristas, a título de diárias, em valores superiores a 50% da remuneração.

Inconformada, a atuada apresentou impugnação, alegando, em síntese, que o julgamento do processo deve ficar sobrestado até que seja decidido o processo de cobrança da obrigação principal a ele atrelado, a qual é improcedente.

A DRJ julgou a impugnação improcedente e manteve integralmente o crédito tributário, sob o fundamento de que a exigência constituída no processo principal foi mantida pela DRJ, e que não existe amparo legal para sobrestar o julgamento do processo até a decisão final do processo principal.

A interessada foi cientificada do auto de infração em 10/12/2010, fls. 02, e teve ciência do acórdão da DRJ em 20/04/2011.

Inconformada, em 24/05/2011, a atuada interpôs recurso voluntário, fl. 114-119, repetido às fls. 120-126, reiterando as razões já apresentadas na impugnação e pedindo o cancelamento do crédito tributário lançado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis, Relatora.

Conheço do recurso por estarem presentes os requisitos de admissibilidade. Faço consignar que a interessada foi cientificada do acórdão da DRJ em 20/04/2011, quarta-feira, mas a contagem do prazo iniciou-se em 25 de abril de 2011, primeiro dia útil subsequente, considerando que foi feriado nacional os dias 21 e 22 de abril de 2011, quinta e sexta-feira, respectivamente. Portanto, o recurso interposto em 24/05/2011 foi feito dentro do prazo legal de trinta dias.

Preliminar de Reunião dos Processos de Obrigação Principal e de Obrigação Acessória

Na conformidade da norma processual vigente, configura-se conexão entre duas ou mais ações quando há entre elas identidade do objeto ou da causa de pedir, impondo a reunião das ações para julgamento, evitando, assim, a prolação de decisões inconciliáveis, nos termos do art. 105 do CPC¹.

O objeto do presente processo consiste em infração por descumprimento de obrigação instrumental materializada pela conduta omissiva da empresa que deixou de informar em GFIP as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, a título de premiação e de diárias, enquanto os processos de obrigação principal têm por objeto a obrigação de a empresa recolher essas contribuições, além das contribuições patronais e as devidas aos terceiros, incidentes sobre as mesmas parcelas de remuneração.

Os processos de obrigação acessória e de obrigação principal têm objetos distintos e são autônomos, mas estão vinculados, pois a solução quanto à existência do fato gerador da obrigação principal refletirá na obrigação instrumental.

Portanto, adoto as razões dos votos dos processos de obrigação principal naquilo que for comum ao presente processo, a fim de evitar decisões contraditórias.

Mérito

Prêmios de Incentivo

A obrigação de a empresa efetuar o desconto das contribuições a cargo dos segurados empregados, das suas remunerações, tem previsão no art. 30, inciso I, "a", da Lei 8.212/91:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

I - a empresa é obrigada a:

¹ Art. 105. Havendo conexão ou continência, o juiz, de ofício ou a requerimento de qualquer das partes, pode ordenar a reunião de ações propostas em separado, a fim de que sejam decididas simultaneamente.

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

A fiscalização, com base em contrato firmado entre a recorrente e a empresa Expertise Comunicação Total SC Ltda, identificou que a primeira, por intermédio da empresa contratada, efetuou pagamentos de prêmios aos segurados empregados, a título de incentivo profissional.

São devidas as contribuições a cargo dos segurados empregados incidentes sobre essas parcelas, conforme reconhecido no julgamento ao recurso voluntário do processo de obrigação principal conexo², cujas razões de decidir, expendidas no voto condutor, adoto aqui:

Prêmio de Incentivo. Arbitramento

O lançamento foi feito com base na técnica do arbitramento, autorizada quando há omissão do sujeito passivo ou quando suas informações não mereçam fé, nos termos do art. 148 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

A fiscalização, com base em contrato firmado entre a recorrente e a empresa Expertise Comunicação Total SC Ltda, identificou que a primeira, por intermédio da empresa contratada, efetuou pagamentos de prêmios a título de incentivo profissional, conforme cláusula 1.b do contrato³:

b) a disponibilização do uso do cartão Exchange Card para pagamento e recebimento da premiação, com créditos predefinidos a serem fornecidos pela CONTRATANTE para os indicados como recebedores dos prêmios, a título de incentivo profissional e como meio de publicidade interna da CONTRATANTE.(g.n.)

A recorrente, devidamente intimada, deixou de apresentar à fiscalização a relação dos beneficiários dos prêmios por ela pagos através da citada empresa, impossibilitando a identificação do fato gerador e da base de cálculo pelos meios diretos.

² Processo nº 10970.000914/2010-37, Ac. nº 2402-004.434-4ª Câmara/2ª Turma Ordinária/2ª Seção de Julgamento. Sessão de 05/11/2014. Relatora Cons. Luciana de Souza Espíndola Reis. Recurso Voluntário Negado por unanimidade.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/02/2016 por LUCIANA DE SOUZA ESPINDOLA REIS, Assinado digitalmente em 02/03/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR

Além disso, nos relatórios fiscais que acompanham os autos de infração nº 10970.0000910/2010-59 e 10970.0000912/2010-48, a fiscalização consignou que os valores pagos a título de prêmios não foram informados pela recorrente em suas folhas de pagamento e também não foram contabilizados em títulos próprios da sua contabilidade, com exceção da nota fiscal nº 95091, lançada na conta “prêmios e gratificação”. As demais notas fiscais foram lançadas na conta contábil “serviços de terceiros pessoa jurídica”, tendo como contrapartida “fornecedores de bens e serviços”.

Diante desse quadro e ao contrário do alegado pela recorrente, a relação dos beneficiários dos prêmios e dos valores pagos tornou-se imprescindível para apuração da base de cálculo do lançamento, revelando-se informação de interesse do Fisco, exigível da recorrente com base em seu dever de investigação, consubstanciado no art. §§ 1º e 2º do artigo 33 da Lei 8.212/91, abaixo transcrito, e de produção obrigatória da empresa, com base no dever de colaboração com a fiscalização, sob pena de sanção.

Lei 8.212/91

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

A alegação da recorrente de que não tem controle direto sobre a atividades da contratada, e, por conseguinte, não dispõe das informações solicitadas pelo fisco, contraria o contrato pactuado, segundo o qual é da contratante a obrigação de produzir os dados necessários para o pagamento dos prêmios, cabendo-lhe informar à contratada o nome dos beneficiários, o valor e a data do pagamento, conforme dispõe a cláusula 5 “a” do contrato.

Também não encontra respaldo no contrato, nem em outros elementos de prova, a afirmação da recorrente de que a avença se refere à prestação de serviço de marketing promocional sem

contraprestação por parte de trabalhadores contratados pela recorrente.

Como visto, o contrato prevê o pagamento de prêmios, pela recorrente, a título de incentivo profissional, por meio de empresa interposta, sendo que, por conceito, os prêmios são parcelas contraprestativas, conforme leciona Delgado⁴:

Os prêmios consistem em parcelas contraprestativas pagas pelo empregador ao empregado em decorrência de um evento ou circunstância tida como relevante pelo empregador e vinculada à conduta individual do obreiro ou coletiva dos trabalhadores da empresa.

A natureza salarial dos prêmios é reconhecida pelo STF, conforme enunciado da súmula n.º 209:

“Súmula 209 – Salário-Prêmio, salário – produção. O salário-produção, como outras modalidades de salário prêmio, é devido, desde que verificada a condição a que estiver subordinado, e não pode ser suprimido, unilateralmente, pelo empregador, quando pago com habitualidade.”

Tendo natureza remuneratória, os prêmios integram o salário de contribuição, nos termos do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991.

De todo o exposto, constato que estão presentes os pressupostos legais autorizadores para a adoção da técnica do arbitramento: configurou-se omissão da recorrente em prestar as informações necessárias à perfeita identificação do fato gerador e da base de cálculo e demonstrou-se que o resultado da omissão, juntamente com o vício da contabilidade e da folha de pagamento, implicaram na impossibilidade da descoberta direta da grandeza manifestada pelo fato jurídico.

O arbitramento, por sua vez, foi feito de acordo com os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade: a contraprestação é inerente ao instituto jurídico da premiação e as notas fiscais emitidas pela empresa contratada são expressões monetárias dos valores pagos aos beneficiários dos prêmios.

A lisura do arbitramento gera o efeito da inversão do ônus da prova, que passa a ser do contribuinte, o qual não logrou êxito em afastar os fundamentos do lançamento.

Portanto, é obrigação da empresa informar em GFIP as remunerações pagas aos segurados empregados a título de prêmios de incentivo. Ao deixar de fazê-lo, a Recorrente incorreu em infração à legislação previdenciária, sendo devida a multa correspondente, nos termos do auto de infração.

Diárias

A fiscalização identificou que a Recorrente efetuou pagamentos de diárias a seus empregados motoristas, em valor excedente a cinquenta por cento de suas remunerações.

A questão da incidência da contribuição previdenciária a cargo dos segurados empregados sobre pagamentos a título de diárias deixou de ser enfrentada no julgamento ao recurso voluntário do processo de obrigação principal conexo⁵, o qual foi anulado devido à existência de vício de natureza processual, impeditivo à análise do mérito, configurado pela insuficiente demonstração da base de cálculo das contribuições incidentes sobre essa parcela.

Constato que o vício encontrado naquele lançamento tributário se repete na parte deste auto de infração, relativa às diárias, eivando-a de nulidade por vício formal, de modo que adoto aqui as razões de decidir expendidas no voto condutor do julgamento do recurso voluntário ao processo de obrigação principal:

A controvérsia se refere à insuficiente demonstração dos dados quantitativos que compõem a base de cálculo do lançamento.

Os fatos tributários considerados no lançamento são os pagamentos de diárias apurados com base na contabilidade da empresa, nos lançamentos contábeis efetuados nas contas nº 3.1.01.01.0001, denominada “venda de mercadorias - mercado interno”, com código reduzido “392”, e conta nº 4.1.02.01.0004, denominada “viagens na distribuição”, com código reduzido “326”.

Os pagamentos a título de diárias foram extraídos dos lançamentos contábeis efetuados na conta 326, e nessa conta, em regra, o histórico do lançamento vincula a diária ao número da carga. A fiscalização desconsiderou, para fins de apuração do valor de diárias, os lançamentos registrados nessa conta contábil referentes a acertos pendentes, prestação de contas, estornos de lançamentos e, ainda, as viagens sem número de carga.

A diária é devida na data da viagem ou na data da emissão da nota fiscal da mercadoria transportada, momento da ocorrência do fato gerador. Como a data do lançamento contábil nem sempre coincide com a data da viagem, a fiscalização, com base no número da carga, identificou, na conta 392, a data da viagem que gerou o pagamento da diária.

A “planilha 1”, acostada aos autos, consigna o resultado obtido desse processo analítico, qual seja, o valor total devido a título de diárias aos motoristas no período do lançamento.

Vê-se que, para chegar ao valor das diárias devidas aos motoristas na competência da viagem adotou-se um método que envolveu a análise qualitativa e quantitativa de diversos lançamentos contábeis, sendo que somente o resultado deste processo foi demonstrado.

Com efeito, a “planilha 1” apresenta valores agrupados, não há demonstração analítica do resultado anunciado, dos valores individuais que compuseram o total das diárias, os lançamentos contábeis originários não estão identificados e não ficou

⁵ Processo nº 10970.000915/2010-81 (contribuição dos segurados), Acórdão nº 2402-004.460 – 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária/2ª Seção de Julgamento, sessão de 02/12/2014, rel. Cons. Luciana de Souza Espindola Reis.

demonstrada a relação entre a data do registro contábil e a competência do lançamento tributário.

Entretanto, ao contrário do alegado, esse defeito não atinge o fato gerador do lançamento porque não é suficiente para infirmar quaisquer dos elementos da regra matriz de incidência ou da relação tributária.

Conforme ficou consignado no processo nº 10.970.000919/2010-60 (mesmo fato gerador, mas relativo à parte patronal), os documentos juntados àquele processo (recibos de pagamentos e fechamentos de viagens) confirmam o fundamento jurídico do lançamento, pois demonstram que as diárias não estão sujeitas à prestação de contas, não possuindo, portanto, caráter ressarcitório.

De todo o exposto é possível afirmar que o vício apontado alcança somente o documento de formalização do crédito tributário (auto de infração). Trata-se, portanto, de vício formal, conforme explica Paulsen⁶:

Vício formal x vício material. Os vícios formais são aqueles atinentes ao procedimento e ao documento que tenha formalizado a existência do crédito tributário. Vícios materiais são os relacionados à validade e à incidência da lei.

A formalização insuficiente dificulta a análise do processo a ponto de inviabilizar o contraditório, cerceando o direito de defesa do sujeito passivo.

Constatado o prejuízo, cabe reconhecer a nulidade do ato viciado, conforme preconiza o art. 55 da Lei 9.784/99, contrario sensu:

Art. 55. Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração.

O reconhecimento da nulidade da parte deste auto de infração relativa às diárias leva à exclusão da multa correspondente.

Cabe consignar que é recomendável a realização de auto de infração substitutivo da parte anulada, caso persista a infração.

Conclusão

Com base no exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, desconstituindo, por vício formal, o crédito tributário correspondente à multa por omissão, em GFIP, dos valores pagos a título de diárias e excluindo do cálculo da multa as contribuições incidentes sobre os valores pagos a título de diárias.

Luciana de Souza Espíndola Reis

CÓPIA