Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10980.005799/2007-72

Processo nº	10980.005799/2007-72
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-010.440 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	04 de abril de 2023
Recorrente	BRITANIA ELETRODOMESTICOS LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/06/2003 a 31/01/2005

MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP. REFLEXOS DO PROCESSO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.
Constitui infração a empresa deixar de informar na GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária. Deve ser excluída da base de cálculo da multa a parcela da contribuição previdenciária (obrigação principal) cuja cobrança foi julgada improcedente em processo administrativo específico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(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 Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário de fls. 271/300, interposto contra decisão da DRJ no Curitiba/PR, de fls. 254/264, a qual julgou procedente o lançamento por descumprimento de obrigação acessória (apresentação das GFIPs com omissão de fatos geradores das contribuições previdenciárias – CFL 68), conforme descrito no auto de infração DEBCAD 37.040.143-3, de

fls. 03/18, lavrado em 30/11/2006, referente ao período de jun/2003 a jan/2005, com ciência da RECORRENTE em 05/12/2006, conforme assinatura no próprio auto de infração.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi aplicado com base no art. 32, §5º, da Lei nº 8.212/1991, no valor histórico de R$ 93.412,28.

Dispõe o relatório da infração (fl. 11) que a RECORRENTE não incluiu todos os fatos geradores de contribuição previdenciária na GFIP, deixando de informar valores pagos a contribuintes individuais, relacionados às fls. 13/18.

No relatório fiscal de multa aplicada (fl. 12) é informado que não foi aplicada circunstância agravante.

Por fim, o TEAF de fl. 76 aponta que os seguintes autos de infração lavrados em desfavor da RECORRENTE foram resultado do mesmo procedimento fiscal:

Resultado do Procedimento Fiscal:

Documento	Período		Número	Data	Valor
AI	11/2006	11/2006	370401433	29/11/2006	93.412,28
NFLD	06/2003	01/2005	370401425	29/11/2006	205.817,73

Da Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 25/48 em 20/12/2006. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ no Curitiba/PR, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

> A empresa teve ciência da autuação em 05/12/2006 e no prazo legal (20/12/2006) veio adentrar com impugnação para requerer: a nulidade do Al por ausência dos elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito ou por não possuir requisito essencial previsto no art. 293 do Decreto 3.048, de 1999, qual seja, gradação da penalidade compatível com o valor da multa aplicada; seja determinado o julgamento deste AI em conjunto com a NFLD 37.040.142-5; alternativamente pleiteia a improcedência da autuação, tendo em vista que os pagamentos foram efetuados eventualmente e desvinculados do salário, não integrando a remuneração para fins de incidência da contribuição previdenciária de 20% e da retenção de 11%; seja aplicado o critério de gradação previsto no art. 292 I, do Decreto 3.048, de 1999; seja respeitado o limite estabelecido pela Lei, que seria de R$ 57.841,50.
>
> Para fundamentar seus pleitos, arrola as seguintes alegações:
>
> a) O AI seria nulo por não conter os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, conforme previsto no art. 9° do Decreto 70.235, de 1972, ferindo o direito constitucional do contraditório e da ampla defesa. Além disto, não teriam sido expressos todos os dispositivos legais pertinentes o fato narrado pelo Auditor Fiscal;
>
> b) Considerando que o Auto de Infração ora impugnado foi lavrado junto com a NFLD 37.040.142-5, presume-se que as contribuições mencionadas neste autos seriam as mesmas lançadas naquele processo. As contribuições não seriam devidas tendo em vista serem pagas por fornecedor a terceiros empregados de lojistas e em virtude de eventualidade do pagamento e da desvinculação do salário, sendo indevida, por conseqüência a sua declaração em GFIP;

Original

c) Os pagamentos apurados pela Auditoria Fiscal seriam eventuais. Na forma do art. 29, parágrafo 9°, letra "e", 7, da Lei 8.212, de 1991, os ganhos eventuais e expressamente desvinculados do salário não integram o salário de contribuição;

d) Esses pagamentos se tratam de "gueltas", que não se integram ao salário dos empregados;

e) Nos Fundamentos Legais das Rubricas não há menção aos dispositivos legais que se apliquem ao presente caso, o que impediria a ampla defesa e o exercício do contraditório por parte da impugnante, acarretando a nulidade da NFLD;

f) Os beneficiários dos ganhos eventuais não são empregados da impugnante e nem prestadores de serviços. Eram apenas beneficiados com as vantagens ofertadas por esta.

Quem intermediava as relações era a empresa Incentive House S/A, sendo essa que entregava os ganhos mediante fornecimento de uma espécie de cartão de crédito com o valor pago eventualmente pela impugnante, não havendo nenhum contato desta com os empregados dos lojistas e nem interferência desses na referida relação. Não havendo remuneração conforme previsão legal, não há obrigação a cumprir, razão porque não haveria que se falar em retenção de 11% a título de contribuição previdenciária;

g) Ainda que se entenda que a Incentive House S/A deveria ter destacado e a impugnante retido 11%, esse valor deve incidir somente sobre o valor da nota fiscal referente à prestação de serviços feita pela Incentive House. As vantagens concedidas eventualmente e desvinculadas do salário dos empregados das lojas de eletrodomésticos, não empregados da impugnante, devem ser excluídos da base de cálculo da retenção, pois não integram a remuneração;

h) O valor da multa aplicada no grau mínimo deveria ser de R$ 636,17 ou 63.617,35, de acordo com o art. 283, inciso I ou II, do Regulamento da previdência Social aprovado pelo Decreto.3.048, de 1999.

i) A multa foi aplicada com base na Lei 8.212, de 1999, art. 32, parágrafo 5° e n° Decreto 3.048, de 1999, inciso II e art. 373, no entanto, a penalidade aplicada não corresponderia à penalidade estabelecida na legislação. De acordo com esses dispositivos, a multa deveria ser de no máximo R$ 57.841,50, ou seja, 50 vezes o valor mínimo (50 X R$ 1.156,83.

Ao final, a impugnante requer seja produzida prova pericial a fim de mostrar que os valores foram pagos com eventualidade e desvinculados do salário, bem como para provar que a impugnante não era empregadora dos beneficiários das gueltas. Para isto, apresenta quesitos e indica o seu perito.

Da Decisão da DRJ

Quando do julgamento do caso, a DRJ no Curitiba/PR, às fls. 254/264, julgou procedente o lançamento, através de acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 30/11/2006

AI 37.040.143-3

Ementa: GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇOES. INFRAÇÃO.

Original

Constitui infração ao artigo 32, inciso IV, da Lei 8.212/91, a empresa apresentar ao INSS a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações ã Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores das contribuições destinadas à seguridade social.

LANÇAMENTO. FORMALIDADES

O lançamento é um ato administrativo que, uma vez cumpridas as formalidades essenciais para a sua lavratura, estando motivado com a descrição das razões de fato e de direito em relatórios específicos, em especial com a discriminação clara e precisa dos fatos geradores, dos documentos que lhe dão suporte, das contribuições devidas, do período a que se refere, e da correspondente fundamentação legal, bem como cientificado o sujeito passivo e oferecida oportunidade para pronunciar-se e produzir provas, implica a inexistência de violação aos princípios da ampla defesa, do contraditório ou do devido processo legal.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL

É contribuinte individual da previdência social quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego.

GANHOS EVENTUAIS DE CON RIBUINTE INDIVIDUAL. GUELTA.

Incide contribuição previdenciária sobre as gueltas, valores pagos pela indústria a funcionários do setor terciário a fim de incrementar suas vendas.

APLICAÇÃO DA MULTA. LIMITE POR COMPETENCIA.

Cada competência em que tenha ocorrido entrega de GFIP com omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias configura uma infração à legislação previdenciária, situação em que o limite máximo da multa é obtido em cada competência com GFIP entregue com omissão.

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 27/03/2008, conforme AR de fls. 269, apresentou Recurso voluntário de fls. 271/300, em 28/04/2008.

Preliminarmente, a RECORRENTE alega a inconstitucionalidade do depósito recursal ou arrolamento de bens como exigência para interposição do recurso.

Requer a nulidade do auto de infração por não estarem presentes os pressupostos de fato e de direito, ou seja, os fundamentos legais para que o ato administrativo seja válido.

Em suas razões, alega que os ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário não integram a base de cálculo, para fins da Contribuição Previdenciária.

Alega a RECORRENTE que não houve nenhuma relação de emprego, prestação de serviços, e que as verbas pagas por mera liberalidade da contribuinte eram eventuais e totalmente desvinculadas dos salários.

Original

Referindo-se ao processo de obrigação principal, informa que a planilha elaborada pelo Auditor Fiscal da Previdência Social também permite verificar que os pagamentos a cada pessoa eram eventuais, não havendo nenhuma habitualidade nos ganhos.

Defende a RECORRENTE que, no caso da Guelta paga aos empregados de determinado estabelecimento que comercializa eletrodomésticos pelos fornecedores dos produtos, não há que se falar em incorporação desses valores ao salário, conforme artigo 457, § 1°, da CLT.

Relata que os beneficiários dos ganhos eventuais não são empregados da RECORRENTE e nem prestadores de serviços, apenas eram beneficiados com as vantagens ofertadas por essa. Quem intermediava as relações era a empresa Incentive House S/A, sendo essa que entregava os ganhos mediante entrega de uma espécie de cartão de crédito com o valor pago eventualmente pela Impugnante, não havendo nenhum contato dessa com os empregados dos lojistas e nem interferência desses na referida relação.

Quanto à retenção de 11%, alega que, não havendo remuneração conforme previsão legal e entendimento dos E. Tribunais Regionais do Trabalho, não há que se falar no dever de retenção, além de não haver prestação de serviço mediante mão-de-obra à Recorrente, motivo pelo qual requer seja o lançamento julgado totalmente improcedente.

Requer a realização de perícia, tendo em vista alegar que é essencial para demonstrar que os beneficiários dos ganhos eventuais não são empregados da Recorrente, que as verbas eram eventuais e desvinculadas do salário e se os valores do eventual crédito tributário, multas, acréscimos foram calculados conforme os fundamentos legais e proporcionavam com segurança os valores devidos.

Requer ainda que seja reformada a decisão que indeferiu a juntada de novos documentos, de acordo com a lei, bem como permitir que a Recorrente produza prova pericial, a fim de provas as alegações veiculadas neste recurso e na Impugnação.

Quanto à multa aplicada, alega a RECORRENTE que não consta no Auto de Infração menção expressa ao artigo 283, incisos I e II da Lei n° 8.212/1991, o que demonstra mais uma vez a nulidade do Auto de Infração, que está eivado, visto não constarem os requisitos legalmente exigidos pela legislação vigente, qual seja, fundamentos legais.

A RECORRENTE relata que, segundo o art. 292, inciso l do Decreto 3048/1999 são aplicáveis os valores mínimos constantes no art. 283 do mesmo Decreto, somente podem ser dois os valores aplicados ou o valor mínimo de R$ 636,17 ou o valor mínimo de R$ 6.361,73. No entanto, a multa aplicada foi de R$ 93.412,28.

Quanto à apuração da multa, alega o que *o artigo 10 da portaria MPAS n° 119 de 18 de abril de 2006, atualiza os valores mínimos e máximos do artigo 92 da lei 8212/1991, estabelecendo como valor mínimo R$ 1.156,83 (mil cento e cinqüenta e seis reais e oitenta e três centavos) e como valor máximo R$ 115.683,40 (cento e quinze mil seiscentos e oitenta e três reais e quarenta centavos).*

Desta forma, pela redação do § 5°, do artigo 32 da lei 8212/1991, o limite para a penalidade aplicada no caso em questão seria de 50 vezes o valor mínimo, ou seja, seria de 50

Original

vezes R$ 1.156,83, que resulta em R$ 57.841,50. Assim, o limite para a aplicação da multa seria de R$ 57.841,50.

Este processo 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.

PRELIMINAR

Desnecessidade de depósito recursal

A RECORRENTE defende a desnecessidade do depósito prévio condição de admissibilidade de seu recurso voluntário.

Tal pretensão merece ser acolhida.

O STF reconheceu, através da súmula vinculante nº 21, a inconstitucionalidade da exigência de depósitos prévios ou arrolamento de bens como condição de admissibilidade de recurso administrativo, veja-se:

> Súmula Vinculante 21
>
> É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

No que tange aos efeitos da súmula vinculante, cumpre lembrar o texto do artigo 103-A, caput, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

> "Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei".

Dessa forma, é possível concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Logo, conheço do recurso voluntário, a despeito da inexistência de depósito prévio.

Original

Nulidade do auto de infração

A RECORRENTE requer a nulidade do auto de infração por não estarem presentes os pressupostos de fato e de direito, ou seja, os fundamentos legais para que o ato administrativo seja válido.

Pois bem, como cediço, no processo administrativo federal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972. Por sua vez, o art. 10, também Decreto nº 70.235/1972, elenca os requisitos obrigatórios mínimos do auto de infração, *in verbis*:

> Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:
>
> I - a qualificação do autuado;
>
> II - o local, a data e a hora da lavratura;
>
> III - a descrição do fato;
>
> IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
>
> V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;
>
> VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.
>
> Art. 59. São nulos:
>
> I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
>
> II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.
>
> § 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.
>
> § 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Desta forma, para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração pelo contribuinte, bem como cumprimento dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/2012, não há como se falar em nulidade do auto de infração. Assim entende o CARF:

> AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.
>
> Comprovado que o sujeito passivo tomou conhecimento pormenorizado da fundamentação fática e legal do lançamento e que lhe foi oferecido prazo para defesa,

Original

> não há como prosperar a tese de nulidade por cerceamento do contraditório e da ampla defesa.
>
> (Acórdão 3301004.756 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 20/6/2018, Rel. Liziane Angelotti Meira)
>
> AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.
>
> Não se verificando a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e observados todos os requisitos do artigo 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade da autuação
>
> (Acórdão nº 3302005.700 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão 26/7/2018, Rel. Paulo Guilherme Déroulède)

O auto de infração está composto pela descrição sumária da infração (fl. 11), o dispositivo legal infringido (fls. 3 e 12), o dispositivo legal da multa aplicada (fls. 3 e 12) e com planilhas anexas ao AI especificando tais informações (fls. 13/18).

Ademais, válido ressaltar que desde a impugnação, a RECORRENTE demonstra compreender que os fatos geradores que serviram de base para a presente multa foram aqueles objeto da NFLD 37.040.142-5, tanto que pleiteou o julgamento em conjunto de ambos os processos e boa parte de seu recurso visa rebater questões relacionadas ao lançamento da obrigação principal.

A discriminação da infração e das circunstâncias em que foi praticada, do dispositivo legal infringido e da penalidade aplicada, além dos valores que serviram de base para a multa, permitiram à RECORRENTE tomar conhecimento fático e legal do presente lançamento, razão pela qual não cabe alegação de nulidade do lançamento por não estarem presentes os pressupostos de fato e de direito.

Portanto, sem razão à RECORRENTE.

Prejudicialidade da análise de argumentos

De início, importante esclarecer que alguns dos argumentos de defesa da contribuinte são relativos ao lançamento das obrigações principais, pois defende, em suma: (i) que diversas parcelas pagas não integram a remuneração para fins de incidência das contribuições previdenciárias, como abonos, ganhos eventuais, as gueltas e os pagamentos eventuais; (ii) também não há que se falar no dever de retenção de 11% sobre tais verbas; e (iii) a perícia foi solicitada para esclarecer questões atinentes às verbas pagas.

Contudo, tais temas já foram analisados e debatidos no processo nº 14474.000342/2007-42 que trata das obrigações principais (NFLD n° 37.040.142-5, lavrada na mesma ação fiscal). Mencionado caso foi apreciado em 03/02/2009 pelo então Conselho de Contribuintes, oportunidade em que decidiu-se o seguinte:

> Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora de acordo com o Art. 35, caput, da Lei 8.212/91 na redação dada pela Lei 11.941/2009 prevalecendo o mais benéfico ao

Original

contribuinte. Vencido na questão de multa de mora o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

Sobre as razões recursais já analisadas no processo envolvendo o lançamento das obrigações principais, destaca-se os seguintes trechos do acórdão nº 2403-000.349, proferido pelo CARF no processo nº 14474.000342/2007-42:

Relatório

(...)

Desta autuação, a recorrente foi notificada em 05/12/2006 e apresentou impugnação às fls. 210 a 227 alegando em síntese que:

A NFLD deveria ser nula por não conter os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, conforme previsto no art. 9° do Decreto 70.235, de 1972, ferindo o direito constitucional do contraditório e da ampla defesa. Além disto, não teriam sido referidos todos os dispositivos legais pertinentes ao fato narrado pelo Auditor Fiscal ou teria referido fundamentos que não diriam respeito à situação, tumultuando o processo;

As contribuições não seriam devidas tendo em vista serem pagas por fornecedor a terceiros empregados de lojistas e em virtude de eventualidade do pagamento e da desvinculação do salário;

Os pagamentos apurados pela Auditoria Fiscal seriam eventuais. Na forma do art. 29, parágrafo 9', letra "c", 7, da Lei 8.212, de 1991, os ganhos eventuais e expressamente desvinculados do salário não integram o salário de contribuição;

Esses pagamentos se tratam de "gueltas", que não se integram ao salário dos empregados;

Nos Fundamentos Legais das Rubricas não há menção aos dispositivos legais que se apliquem ao presente caso, o que impediria a ampla defesa e o exercício do contraditório por parte da impugnante, acarretando a nulidade da NFLD;

Os beneficiários dos ganhos eventuais não são empregados da impugnante e nem prestadores de serviços. Eram apenas beneficiados com as vantagens ofertadas por esta. Quem intermediava as relações era a empresa Incentive House S/A, sendo essa que entregava os ganhos mediante fornecimento de uma espécie de cartão de crédito com o valor pago eventualmente pela impugnante, não havendo nenhum contato desta com os empregados dos lojistas e nem interferência desses na referida relação. Não havendo remuneração conforme previsão legal, não há obrigação a cumprir, razão porque não haveria que se falar em retenção de 11% a título de contribuição previdenciária;

Ainda que se entenda que a Incentive House S/A deveria ter destacado e a impugnante retido 11%, esse valor deve incidir somente sobre o valor da nota fiscal referente à prestação de serviços feita pela Incentive House. As vantagens concedidas eventualmente e desvinculadas do salário dos empregados das lojas de eletrodomésticos, não empregados da impugnante, devem ser excluídos da base de cálculo da retenção, pois não integram a remuneração;

Como diligência, a impugnante requer que o Sr. Auditor Fiscal junte aos autos o DAD, DSD, TIAD, REFISC e demais documentos que eventualmente provem a incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos sem habitualidade a terceiros, empregados de lojistas a título de gueltas.

Original

> Por fim, requereu que fosse produzida prova pericial no intuito de mostrar que os valores foram pagos com eventualidade e desvinculados do salário, bem como pretendeu provar que a impugnante não era empregadora dos beneficiários das gueltas
>
> (...)
>
> **Voto**
>
> (...)
>
> **DO MÉRITO:**
>
> **I – DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE OS VALORES RECEBIDOS PELOS SEGURADOS A TÍTULO DE PREMIAÇÃO:**
>
> (...)
>
> Desse modo, o trabalho dos segurados empregados e contribuintes individuais será remunerado por verbas de qualquer título. No caso em tela, além do salário base, há certos valores que são pagos aos segurados como forma de incentivo profissional, focado em metas que devam ser atingidas, razão pela qual só ocorrem esses pagamentos quando há aumento de produtividade por esses trabalhadores.
>
> Assim, o pagamento dessas premiações é feito a quem atingir as metas previstas contratualmente, devendo-se analisar a frequência com a qual esses benefícios são pagos, tendo em vista que esse pagamento só fará parte da base de cálculo do tributo em comento se estiver caracterizada a habitualidade.
>
> A habitualidade do pagamento de prêmios, através dos créditos conferidos pelos cartões FLEXCARD, também se confirma na atitude do empregador pagar ao seu quadro de pessoal com frequência e gerar no ambiente profissional uma expectativa de sempre receber um bônus.
>
> (...)
>
> CONCLUSÃO
>
> Voto pelo CONHECIMENTO do recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, de modo que seja mantida a cobrança da NFLD n 37.040.1425, devendo a contribuição social previdenciária incidir sobre os valores recebidos pelos segurados (empregados e contribuintes individuais) da recorrente, procedendo-se ao recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

Com isso, resta demonstrado que a autoridade julgadora já apreciou a questão envolvendo a possibilidade de cobrança das contribuições previdenciárias (obrigação principal) no caso concreto.

Por tal razão, as referidas matérias tratadas nos itens V a XI do Recurso Voluntário não serão analisados neste voto.

Com isso, restam os seguintes argumentos recursais a serem analisados neste voto:

- Item XII: somente são aplicáveis os valores mínimos constantes do art. 283 do RPS (ou o valor mínimo de R$ 636,17 ou o valor mínimo de R$ 6.361,73). No entanto, a multa aplicada foi de R$ 93.412,28; e

Original

- Item XIII: o limite para a penalidade aplicada no caso em questão seria de 50 vezes o valor mínimo, ou seja, seria de 50 vezes R$ 1.156,83, que resulta em R$ 57.841,50.

MÉRITO

Da Multa Aplicada

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 extinguese 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, convertese 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. 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 são que poderia o contribuinte ter declarado 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 inexistência da obrigação principal, no presente caso, necessariamente implica na inexigibilidade da obrigação acessória.

Como exposto, o presente processo tem por objeto multa CFL 68, equivalente a 100% (cem por cento) do valor devido relativo à contribuição não declarada em GFIP, nos termos do art. 32, IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91.

Desta forma, infere-se que o valor da penalidade aplicada neste processo é diretamente relacionado ao montante do crédito tributário discutido no processo administrativo

Original

que tem por objeto os créditos de obrigações principais (NFLD 37.040.142-5; processo nº 14474.000342/2007-42). Tanto que a autoridade julgadora de primeira instância utilizou a decisão dada no caso principal como fundamento do acórdão proferido neste caso.

No processo de nº 14474.000342/2007-42, que envolve obrigação principal que constitui a base de cálculo da presente multa CFL 68, julgado em 09/02/2011, este CARF apenas determinou o recálculo da multa de mora em razão das alterações promovidas pela MP 449/2008, prevalecendo a mais benéfica ao contribuinte, conforme abaixo (acórdão nº 2403-000.349):

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
>
> Período de apuração: 01/06/2003 a 31/01/2005
>
> PREVIDENCIÁRIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. PAGAMENTO A SEGURADOS COM CARTÕES DE PREMIAÇÃO. HABITUALIDADE. VERBA SALARIAL. INCIDÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. VALOR ACRESCIDO DE MULTA E JUROS COM BASE NA TAXA SELIC. ART.35 DA LEI N 8.212/91. OBSERVÂNCIA AO ART.106, INCISO II, ALÍNEA C DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.
>
> Na presente NFLD, foi verificado que ocorreu o pagamento aos segurados da empresa através de cartões de premiação com habitualidade, revestindo-se tais verbas de caráter salarial, razão pela qual a contribuição social previdenciária incidirá com o recálculo da multa de mora e dos juros com base na taxa SELIC na forma do art.35 da Lei n 8.212/91, que foi alterado pela Lei n 11.941/2009, devendo, portanto ser observado o art.106, II, c do CTN.
>
> Recurso Voluntário Provido em Parte.
>
> Vistos, relatados e discutidos os presentes autos
>
> Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora de acordo com o Art. 35, caput, da Lei 8.212/91 na redação dada pela Lei 11.941/2009 prevalecendo o mais benéfico ao contribuinte. Vencido na questão de multa de mora o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

Não houve recurso contra tal decisão.

Pelo fato da presente multa ser decorrente das contribuições previdenciárias que deixaram de ser declaradas em GFIPs, é de rigor a aplicação, neste caso, dos reflexos das decisões proferidas nos autos dos processos que tratam de obrigação principal oriundos da mesma fiscalização.

Neste sentido, por haver decisão definitiva na esfera administrativa quanto à obrigação principal, entendo que a mesma deve ser replicada, por reflexo, ao presente processo de multa, tudo a fim de evitar decisões conflitantes.

Desta forma, no mérito, restou decidido pela manutenção do lançamento. Com isso, resta definitivo, no âmbito administrativo, que a RECORRENTE incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, transcrito abaixo:

> Art. 32 A empresa é também obrigada a: (...)

Original

> IV informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (g.n.)
>
> (...)
>
> § 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Esse art. 32, inciso IV e §5º, da Lei nº 8.212/1991 é claro quanto à obrigação acessória da empresa e o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n° 3.048/1999, complementa, delineando a forma que deve ser observada para o cumprimento do dispositivo legal, como, por exemplo, o preenchimento e as informações prestadas são de inteira responsabilidade da empresa, conforme preceitua o seu art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º:

> Art. 225. A empresa é também obrigada a:
>
> (...)
>
> IV informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;
>
> §1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não recolhimento.
>
> §2º A entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social deverá ser efetuada na rede bancária, conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, até o dia sete do mês seguinte àquele a que se referirem as informações. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/1999)
>
> §3º A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social é exigida relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999.
>
> §4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

Nos termos do arcabouço jurídico previdenciário acima delineado, constata-se, então, que a RECORRENTE, ao deixar de incluir nas GFIPs valores pagos a segurados, incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV, §5º, da Lei nº 8.212/1991.

Perceba que a capitulação legal não faz qualquer exigência de dolo do contribuinte na prática do ato que enseja a aplicação da multa. Basta que haja omissão de fatos geradores das contribuições previdenciárias na GFIP, para que ocorra a "hipótese de incidência" da multa em comento.

Original

Deste modo, não tendo a RECORRENTE logrado êxito em comprovar que as informações inseridas estavam corretas, a infração deve ser mantida.

Uma vez mantida, no mérito, o lançamento das obrigações principais, não há que se falar em redução da base de cálculo neste caso.

Cálculo da Multa

Nos itens XII e XIII de seu recurso, a contribuinte se insurge contra o cálculo da multa, alegando, em síntese:

- somente são aplicáveis os valores mínimos constantes do art. 283 do RPS (ou o valor mínimo de R$ 636,17 ou o valor mínimo de R$ 6.361,73). No entanto, a multa aplicada foi de R$ 93.412,28; e

- o limite para a penalidade aplicada no caso em questão seria de 50 vezes o valor mínimo, ou seja, seria de 50 vezes R$ 1.156,83, que resulta em R$ 57.841,50.

Sobre o tema, entendo necessário tecer os seguintes comentários.

A presente multa foi calculada com base na legislação vigente e corresponde a 100% (cem por cento) do valor devido relativo às contribuições não declaradas, limitado por competência em função do número de segurados da empresa, adotando-se o valor mínimo de R$ 1.156,95 (atualizado pelo art. 7º, inciso V, da Portaria MPS/GM n° 342, de 16/08/2006).

Tal ponto merece uma explicação mais didática tendo em vista que a RECORRENTE permanece questionando como foi calculada a multa, pois os dispositivos legais citados no auto de infração limitariam a aplicação da multa a valores multa R$ 636,17 a R$ 63.617,35. Ou ainda que seria de 50 vezes o valor mínimo, ou seja, 50 vezes R$ 1.156,95, que resulta em R$ 57.841,50 (atualizado pela Portaria MPS/GM n° 342, de 16/08/2006).

Como exposto, a multa tem fundamentação legal no art. 32, §5º, da Lei nº 8.212/91, o qual remete para os valores constantes no §4º para cálculo da multa:

> Art. 32 A empresa é também obrigada a:
>
> (...)
>
> IV informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (g.n.)
>
> (...)
>
> § 4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo:

0 a 5 segurados	1/2 valor mínimo

Original

6 a 15 segurados	1 x o valor mínimo
16 a 50 segurados	2 x o valor mínimo
51 a 100 segurados	5 x o valor mínimo
101 a 500 segurados	10 x o valor mínimo
501 a 1000 segurados	20 x o valor mínimo
1001 a 5000 segurados	35 x o valor mínimo
acima de 5000 segurados	50 x o valor mínimo

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à mu**lta de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.**

Ou seja, a multa a ser calculada em cada competência é de 100% do valor da contribuição (obrigação principal) que deixou de ser declarada. Contudo, há um limitador desse valor em função do número de empregados da contribuinte em cada competência fiscalizada.

Neste sentido, o §4º acima prevê que o valor mínimo a ser aplicado na respectiva tabela para encontrar o valor limite da multa está previsto no art. 92 da Lei nº 8.212/91:

> Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.

Assim, vê-se que a lei remete para o regulamento a função de estabelecer os valores mínimos e máximos.

Quando da edição do Regulamento da Previdência Social – RPS (aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, restou estabelecido como valores mínimos e máximos aqueles já citados pelo RECORRENTE: R$ 636,17 a R$ 63.617,35, respectivamente, conforme estabelece o ser art. 283:

> 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:

Ademais, há previsão para atualização anual dos referidos valores mínimo e máximo, conforme art. 373 do mesmo RPS:

> Art. 373. Os valores expressos em moeda corrente referidos neste Regulamento, exceto aqueles referidos no art. 288, são reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social.

Desta feita, conforme exposto no Relatório Fiscal, à época do lançamento o valor mínimo havia sido atualizado para R$ 1.156,95, conforme art. 7º, inciso V, da Portaria MPS/GM n° 342, de 16/08/2006:

> Art. 7º A partir de 1º agosto de 2006:

Original

> (...)
>
> V - o valor da multa pela infração a qualquer dispositivo do Regulamento da Previdência Social - RPS, para a qual não haja penalidade expressamente cominada (caput do art. 283), varia, conforme a gravidade da infração, de R$ 1.156,95 (um mil cento e cinqüenta e seis reais e noventa e cinco centavos) a R$ 115.694,42 (cento e quinze mil seiscentos e noventa e quatro reais e quarenta dois centavos);

Com o valor atualizado, fica fácil visualizar os valores limites em cada competência. Por exemplo, na competência em que a contribuinte tenha 70 segurados, o valor limite da multa é de "5 vezes o valor mínimo", conforme tabela prevista no art. 32, §4º, da Lei nº 8.212/91 (já colacionada). Assim, o limite da multa **naquela competência específica** é de R$ 5.784,75 (= 5 x R$ 1.156,95).

Esta multa é calculada por competência, tendo a autoridade lançadora demonstrado o valor da multa aplicada em cada uma delas mediante as planilhas de fls. 13/18, onde condensa o valor da contribuição não declarada em cada competência (apurado conforme a obrigação principal devida) e informa o valor da multa aplicada, sempre observando o limite máximo da multa em cada competência.

Os dispositivos legais acima aliado às planilhas de fls. 333/349 demonstram claramente como foi quantificada a multa objeto do presente lançamento. Portanto, insubsistente a alegação de ausência de demonstrativo do apuração da multa aplicada.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

Original