



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

Processo n° 10980.723268/2011-41
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-002.949 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente RTM TASSE ASSESSORIA DE MERCADO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

PAGAMENTOS DE PRÊMIOS MEDIANTE CARTÕES ELETRÔNICOS DE BÔNUS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Os valores repassados aos segurados a título de prêmio de incentivo à produtividade, mediante o fornecimento de créditos em cartões eletrônicos, integram o salário-de-contribuição.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. PRAZO DECADENCIAL.

O fisco dispõe de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu a infração, para constituir o crédito correspondente à penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

PRAZO DECADENCIAL. OCORRÊNCIA DE APROPRIAÇÃO INDÉBITA DE CONTRIBUIÇÕES. CONTAGEM A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA SER EFETUADO.

Verificando-se a ocorrência de falta de repasse dos valores arrecadados pela empresa dos segurados a seu serviço, aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, a norma encartada no inciso I do art. 173 do CTN, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE OCORRÊNCIA DE FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO. NORMA APLICÁVEL.

Quando o fisco alega a ocorrência de fraude, dolo ou simulação para justificar a aplicação do inciso I do art. 173 do CTN na contagem do prazo

decadencial, é necessário que o relatório fiscal demonstre cabalmente que na sua conduta o contribuinte incorreu em intuito doloso. Não havendo essa demonstração e se verificando antecipação de pagamento, a aferição da decadência deve ser efetuada pela norma do § 4.º do art. 150 do CTN.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

APRESENTAÇÃO DE ARQUIVOS DIGITAIS. AFIRMAÇÃO DO FISCO DE QUE A EMPRESA FOI INTIMADA POR DUAS VEZES A DISPONIBILIZAR OS ARQUIVOS. LAVRATURA EFETUADA ANTES DA SEGUNDA INTIMAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Se o fisco justificou a lavratura de auto de infração pela não apresentação dos arquivos digitais no formato requerido no fato de ter efetuado duas intimações ao sujeito passivo, não poderia ter efetuado a lavratura antes de transcorrer o prazo fixado na segunda intimação.

RELEVAÇÃO DA PENALIDADE. PEDIDO APÓS A REVOGAÇÃO DA NORMA QUE PREVIA O FAVOR FISCAL. IMPOSSIBILIDADE.

Após a revogação do § 1.º do art. 291 do RPS pelo Decreto n.º 6.727, de 12/01/2009, deixou de haver a possibilidade jurídica para dispensa de multas decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias relacionadas às contribuições previdenciárias.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO E OCORRÊNCIA DE DECLARAÇÃO INCORRETA OU OMISSA EM RELAÇÃO A FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES. DISPOSITIVO APLICÁVEL.

Havendo lançamento de ofício e ocorrendo simultaneamente declaração de fatos geradores na GFIP com erros ou omissões, a multa é única e aplicada com esteio no art. 35-A da Lei n. 8.212/1991.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

REPRESENTAÇÃO PARA FINS PENAIIS. COMPETÊNCIA DO CARF. AUSÊNCIA

O CARF carece de competência para se pronunciar sobre processo de Representação Fiscal Para Fins Penais.

SUSTENTAÇÃO ORAL. INTIMAÇÃO PRÉVIA. FALTA DE AMPARO LEGAL.

O pedido de intimação prévia dos representantes das partes para a sustentação oral não tem amparo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) por maioria de votos, declarar a decadência até 05/2006, para os AI n.º 37.298.467-3, n.º 37.298.466-5 e n.º 37.298.465-7. Vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que rejeitava a arguição da decadência. II) Pelo voto de qualidade, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para

Processo nº 10980.723268/2011-41
Acórdão n.º **2401-002.949**

S2-C4T1
Fl. 4.374

cancelar o AI n.º 37.298.472-0. Vencidos os conselheiros Igor Araújo Soares, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que davam provimento parcial em maior extensão, para no AI relativo a omissões na GFIP, aplicar a regra prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

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

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo acima identificado contra o Acórdão n.º 06-36.486 da 5.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ em Curitiba (PR), que julgou improcedente a impugnação em face de seis Autos de Infração – AI, aos quais passamos a nos reportar:

a) AI n.º 37.298.467-3: contribuições dos segurados incidentes sobre os valores recebidos a título de bônus de premiação;

b) AI n.º 37.298.468-1: contribuições dos segurados, com desconto registrado em folha de pagamento e não declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP;

c) AI n.º 37.298.466-5: contribuições patronais para a Seguridade Social, inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados;

d) AI n.º 37.298.465-7: contribuições para outras entidades e fundos, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados;

e) AI n.º 37.298.469-0: aplicação de multa pelo fato da empresa haver deixado de informar na GFIP parte das remunerações lançadas em folha de pagamento e os valores pagos aos empregados a título de bônus de premiação;

f) AI n.º 37.298.472-0: aplicação de multa pelo fato da empresa haver deixado de apresentar arquivos digitais dos livros contábeis nos moldes do que preconiza o Manual Normativo de Arquivos Digitais (MANAD).

O relatório fiscal, fls. 54/58, esclarece que os fatos geradores contemplados nos lançamentos foram as remunerações pagas a segurados empregados e não declaradas na GFIP. Afirma-se que tais pagamentos foram extraídos das folhas de pagamento e de notas fiscais emitidas pela empresa Incentive House Marketing S. A., relativas ao repasse de prêmios aos empregados da autuada, disponibilizados mediante cartões fornecidos pela prestadora. Foi acostada relação dos valores prêmios repassados a cada empregado, por competência.

A multa, ressalta-se no relatório fiscal, foi imposta levando-se em consideração as alterações promovidas pela Lei n.º 11.941/2009, optando-se pelo valor mais favorável ao sujeito passivo, quando se comparou a multa aplicada com base na legislação vigente no momento da ocorrência dos fatos geradores com aquela calculada com esteio na norma atual.

Foram lavradas Representações Fiscais para Fins Penais – RFFP pelas condutas de omitir remunerações na declaração da GFIP e de não recolher integralmente a contribuição arrecadada dos segurados.

Cientificada do lançamento em 28/06/2011, a empresa apresentou a impugnação de fls. 1.219/1.243, em 27/07/2011. Em 28/07/2011, foi apresentado aditivo à defesa, fls. 3.847/3.852.

Na decisão recorrida, fls. 3.894/3.901, datada de 19/04/2012, afastou-se a alegação de nulidade em razão da falta de Mandado de Procedimento Fiscal. Não foi acolhida a decadência suscitada, por entender a DRJ que seria aplicável para a contagem do prazo a norma do inciso I do art. 173 do CTN, tendo em vista a existência indícios de crime.

Foi afastado pelo órgão *a quo* o argumento de improcedência da autuação pela entrega dos arquivos digitais em desconformidade com a legislação. Afirmou o relator do voto condutor do acórdão que a exigência do formato dos arquivos foi explicitada no Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIFP, além de que desde de 28/01/2005, data da publicação da Portaria MPS/SRP n.º 58, é obrigatória a apresentação dos arquivos no formato especificado no MANAD. Acrescenta-se ainda, quanto a essa questão, o fato do fisco haver reintimidado a empresa a corrigir a falta, sem sucesso.

Não foi acatado o pedido de relevação da multa, sob a justificativa de que a norma que permitia tal favor fiscal houvera sido revogada pelo Decreto n.º 6.727/2009.

Quanto aos valores repassados mediante cartão de premiação, a DRJ manifestou o entendimento de que esses possuem natureza remuneratória, assim, seriam suscetíveis de incidência tributária e de declaração na GFIP.

No recurso de fls. 3.906/3.923, a autuada alegou, em síntese, que:

- a) estão decadentes as contribuições relativas ao exercício de 2006;
- b) o não reconhecimento da decadência em razão de indícios de crime, deve ser afastado, posto que este entendimento representa violação ao princípio da presunção de inocência;
- c) a recorrente apresentou toda a documentação pertinente ao cumprimento das obrigações acessórias, juntamente com a impugnação, devendo ser afastadas as multas punitivas;
- d) a comprovação da correção da falta e da primariedade da autuada é motivo para se relevar a penalidade aplicada por descumprimento de obrigação acessória, conforme tem entendido o CARF (transcreve excertos de decisões);
- e) a multa mais benéfica por omissões na GFIP é aquela prevista no art. 32-A da Lei n.º 8.212/1991;
- f) a empresa apresentou os arquivos digitais no formato MANAD e não pode ser prejudicada pelo fato do Auditor Fiscal, por falha no sistema, não ter conseguido abrir os arquivos;
- g) os valores pagos pela autuada a título de prêmios estão expressamente excluídos das parcelas que integram o salário-de-contribuição, por força do item 7 da alínea “e” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, haja vista tratarem-se de ganhos eventuais;
- h) os prêmios fornecidos aos empregados não podem sofrer a incidência de contribuições, tampouco são passíveis de declaração na GFIP;

i) a DRJ deixou de apreciar os argumentos contra o AI n.º 37.298.468-1 (falta de recolhimento da contribuição descontada dos segurados), restando silente quanto aos fundamentos da defesa, além de que, esta lavratura não pode prosperar posto que os descontos dos empregados foram posteriormente incluídos na GFIP, conforme documentos juntados;

j) as retificações não foram efetuadas de pronto, posto que o sistema estava bloqueado, supostamente porque a empresa estava sob ação fiscal, conforme comprovam os documentos acostados à defesa;

k) quanto às RFFP, deve-se ter em conta que a empresa retificou as GFIP e que jamais deixou de recolher as contribuições incidentes sobre a remuneração de seus empregados, exceto sobre os prêmios, que entende não corresponderem a salário-de-contribuição;

l) não ocorreu na espécie redução ou supressão de tributo que pudesse caracterizar o crime tributário;

Ao final, requereu:

a) o reconhecimento parcial da decadência;

b) o cancelamento da multa decorrente de omissões na GFIP, posto que houve a retificação antes da decisão de primeira instância;

c) que sejam apreciados os prequestionamentos manifestados na impugnação acerca de negativa de vigência do art. 142 e § 5.º do art. 156 do CTN e do art. 6.º da Lei de Introdução ao Código Civil, além de afronta à Constituição Federal (art. 5.º, incisos XX, XXV, XXVI e LV);

d) a declaração de improcedência de todas as lavraturas constantes do presente processo;

e) que sejam reconhecidos os recolhimentos efetuados mediante as GFIP apresentadas;

f) a aplicação da norma encartada no art. 32-A da Lei n.º 8.212/1991 ao AI decorrente da omissão na GFIP;

g) que sejam intimados os advogados da empresa, de modo a produzirem sustentação oral durante o julgamento.

É relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

A decadência

É cediço que, com a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991 pela Súmula Vinculante n.º 08, editada pelo Supremo Tribunal Federal em 12/06/2008, o prazo decadencial para as contribuições previdenciárias passou a ser aquele fixado no CTN.

Quanto à norma a ser aplicada para fixação do marco inicial para a contagem do quinquídio decadencial, o CTN apresenta três normas que merecem transcrição:

Art. 150 (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

(...)

A jurisprudência majoritária do CARF, seguindo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, tem adotado o § 4.º do art. 150 do CTN para os casos em que há antecipação de pagamento do tributo, ou até nas situações em que, com base nos elementos constantes nos autos, não seja possível se chegar a uma conclusão segura sobre esse fato.

O art. 173, I, tem sido tomado para as situações em que comprovadamente o contribuinte não tenha antecipado o pagamento das contribuições, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação e também para os casos de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Por fim, o art. 173, II, merece adoção quando se está diante de novo lançamento lavrado em substituição ao que tenha sido anulado por vício formal.

Conforme anunciado no relatório acima, o sujeito passivo tomou ciência do lançamento em 28/06/2011, assim para os AI decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias não há decadência a ser declarada, posto que o período das infrações vai de 01/2006 a 12/2007 e contagem do prazo de caducidade é feito pelo art. 173, I, do CTN.

Também para o AI n.º 37.298.468-1 (contribuições dos segurados arrecadadas e não recolhidas), há de se aplicar o art. 173, I, do CTN, posto que o fisco demonstrou que o sujeito passivo deixou de repassar contribuições descontadas dos seus empregados. Malgrado não tenha a justiça criminal se pronunciado acerca da ocorrência do crime tipificado no art. 168-A do Código Penal (apropriação indébita previdenciária), incluído pela Lei n.º 9.983/2000, os autos demonstram que a conduta típica foi praticada.

Assim, nos termos do § 4.º do art. 150 do CTN, *in fine*, a contagem do prazo decadencial deixa de ser efetuada por esse dispositivo, dada a existência do ilícito de se apropriar das contribuições arrecadadas dos segurados, deslocando-se para o art. 173, I, do CTN. Diante dessas considerações, não ocorreu decadência para o AI n.º 37.298.468-1.

Para os AI em que não houve retenção da contribuição dos segurados (AI n.º 37.298.467-3, AI n.º 37.298.466-5 e AI n.º 37.298.465-7) o entendimento modifica-se. Nestas lavraturas estão sendo apuradas contribuições sobre as parcelas pagas a título de bônus de premiação.

Na decisão *a quo*, justifica-se a contagem do prazo decadencial pelo inciso I do art. 173 do CTN, em razão da ocorrência de fraude, caracterizada pela falta de declaração dos fatos geradores em GFIP, bem como, no fato de ter sido lavrada, por esse motivo, Representação Fiscal para Fins Penais.

De fato, como visto acima, a aplicação do § 4.º do art. 150 do CTN, para a contagem do lapso decadencial, é afastada quando se comprova ter ocorrido dolo, fraude ou simulação. Eis o dispositivo:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Está sedimentado na jurisprudência tributária, administrativa e judicial, que havendo dolo, fraude ou simulação a regra aplicável é o art. 173, I, do CTN, segundo o qual a contagem do prazo de decadência inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o tributo poderia ter sido lançado.

Nas lides envolvendo falta de declaração de fatos geradores na GFIP, a Auditoria tem corriqueiramente lavrado Representações Fiscais para Fins Penais – RFFP com esteio no art. 337-A do Código Penal, o qual trata do crime de sonegação de contribuições previdenciárias, nos seguintes termos:

Art. 337-A. Suprimir ou reduzir contribuição social previdenciária e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

I - omitir de folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária segurados empregado, empresário, trabalhador avulso ou trabalhador autônomo ou a este equiparado que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

II - deixar de lançar mensalmente nos títulos próprios da contabilidade da empresa as quantias descontadas dos segurados ou as devidas pelo empregador ou pelo tomador de serviços; (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

III - omitir, total ou parcialmente, receitas ou lucros auferidos, remunerações pagas ou creditadas e demais fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias: (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

Pena - reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa. (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

A despeito da falta de declaração dos fatos geradores autorizar a lavratura de RFFP, com esteio no dispositivo acima, atrevemo-nos a dizer que essa conduta omissiva não autoriza, por si só, a conclusão de que houve fraude por parte do sujeito passivo que deixou de informar na GFIP a totalidade das contribuições devidas.

É que a omissão na GFIP pode se dar em decorrência de divergência de interpretação entre a Fazenda e o contribuinte. A ação fiscal que deu ensejo ao lançamentos em tela coloca-nos diante de fato cuja incidência de contribuição previdenciária não é tão pacífica quanto se pode pensar. Demonstraremos.

A incidência de contribuições sobre os valores pagos empregados a título de prêmios por incremento de produtividade não representa uma unanimidade no mundo jurídico. Parte da doutrina, capitaneada pelo jurista Wagner Balera, entende que a premiação decorrente de marketing de incentivo não se subsume ao conceito de salário-de-contribuição, não parecendo absurda essa tese, embora esse julgador não concorde com a mesma.

Assim, temos entendido que, quando se pesquisa sobre a ocorrência de conduta dolosa ou fraudulenta, há de se buscar mais elementos de que a mera falta reiterada da declaração dos fatos geradores em GFIP.

O conceito de fraude consta do art. 72 da Lei n.º 4.502/1964, que dispõe:

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou

modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Da leitura do dispositivo há de se inferir que a falta de declaração de fatos geradores, cuja existência possa ser comprovada pela documentação da empresa e por sua escrituração contábil, como é o caso dos autos, não autoriza a automática conclusão pela existência de fraude.

No caso sob enfoque, verifica-se que o fisco em nenhum momento cuidou de caracterizar a existência de conduta dolosa tendente a desconfigurar o fato gerador, limitando-se a afirmar que a autuada reiteradamente contrariou a legislação ao deixar de declarar na GFIP os pagamentos efetuados a título de prêmios.

Essa omissão, *de per si*, não pode ser tomada como único fundamento para caracterizar a fraude, diferentemente ocorreria se viesse à tona a comprovação de que a empresa houvera pago salários a seus empregado e registrado os valores como compra de insumos, posto que nesse caso restaria evidente a intenção de suprimir fato gerador de contribuição.

Embora não se referindo diretamente à questão da contagem do prazo decadencial, mas à aplicação de multa qualificada em razão da ocorrência de dolo, é possível que se ter um indicativo sobre o pensa do tema o CARF, quando se analisa a Súmula n.º 14:

“ Súmula CARF n.º 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a QUALIFICAÇÃO da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo ”

Percebe-se que o Colegiado tende somente a acatar a imposição de efeitos legais decorrentes da ocorrência de fraude, quando o fisco cabalmente comprova a existência do intuito doloso do sujeito passivo.

Feitas essas considerações, o caso pede a aplicação, para a contagem do prazo decadencial, do § 4.º do art. 150 do CTN, uma vez que a empresa recolhia as contribuições sobre a sua folha de pagamento (o que caracteriza antecipação de pagamento) e não restou demonstrada a ocorrência de fraude. Esse posicionamento leva-me à conclusão de que devam ser excluídas pela caducidade as competências até 05/2006, para os AI n.º 37.298.467-3, n.º 37.298.466-5 e n.º 37.298.465-7, uma vez que a ciência das lavraturas pelo sujeito passivo ocorreu em 28/06/2011.

Da obrigação de apresentar os arquivos digitais (AI n.º 37.298.472-0)

De acordo com o fisco, a empresa foi intimada em dois momentos a apresentar os arquivos digitais dos Livros Diário e Razão dos exercícios de 2006 e 2007, no formato prescrito pelo Manual Normativo de Arquivos Digitais – MANAD, todavia, apresentou os referidos conteúdos magnéticos em formato diverso do solicitado, impossibilitando a abertura e análise dos arquivos.

Afirma a empresa que apresentou todos os elementos requeridos pelo fisco, não sendo procedente às autuações por descumprimento de obrigação acessória.

Vamos aos fatos. O fisco intimou a empresa a exhibir os livros contábeis em meio digitais em 10/06/2010, conforme TIPF, fl. 64, onde se especifica inclusive o formato dos arquivos a ser observado.

Em 30/11/2010, a empresa é reintimada a exibir os mesmos arquivos, fl. 69, todavia, os apresentou em formato não coincidente com o especificado na legislação, impossibilitando o fisco de abrir e analisar o conteúdo magnético disponibilizado.

Ocorre que a autuação data de 08/11/2010, ver fl. 50, portanto, em data anterior a segunda intimação. Verifica-se, assim, que há um descompasso entre o que afirma o fisco em seu relato e os momentos das intimações e da lavratura.

O Auditor Fiscal em seu relato (ver item 8.1.1 do relatório) motiva a lavratura no fato do sujeito passivo ter sido intimado e reintimado a apresentar os arquivos digitais e os apresentar em formato diverso do especificado. O que se extrai dos autos, todavia, é que na data da autuação não tinha ocorrido ainda a segunda intimação, levando-nos a concluir que a motivação do ato está equivocada.

Destaque-se que para o fisco efetuar a lavratura bastaria apenas que restasse comprovada a intimação simples, todavia, tendo o relato da auditoria motivado a autuação no fato de ter ocorrido reintimação para apresentação dos arquivos digitais, o AI não poderia ter sido lavrado antes de transcorrido o prazo fixado na segunda solicitação dos arquivos.

Diante dessas evidências é de se concluir pela improcedência do AI n.º 37.298.472-0, posto que as circunstâncias em que se deu a infração não corresponde aos fatos narrados pelo fisco.

Incidência de contribuições sobre os valores pagos a título de prêmios

A empresa alega que os valores repassados aos seus empregados, mediante cartões de bônus, decorreram de incentivo à produtividade, os quais foram pagos eventualmente, não possuindo caráter salarial.

Acerca dessa questão, iniciamos nossa fundamentação, lançando comentários sobre a legislação que regula a cobrança de contribuições para financiamento da Seguridade Social. As contribuições incidentes sobre as remunerações pagas às pessoas físicas com e sem vínculo empregatício encontram fundamento máximo de validade no art. 195, alínea “a” do inciso I da Constituição Federal de 1988 (redação dada pela EC n.º 20/1998):

Art.195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I- do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

(...)

Observe-se que a Lei Maior, a princípio permite a exação para a Seguridade Social sobre pagamentos efetuados pelo empregador a qualquer título a pessoa que lhe preste serviço, sendo irrelevante o fato da quantia ter sido paga ou creditada ao obreiro.

A Lei n.º 8.212/1991 confere eficácia à citada determinação constitucional, tratando da contribuição patronal sobre as remunerações disponibilizadas aos empregados nos seguintes termos:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei n.º 9.876, de 26/11/1999).

(...)

Temos que o conceito previdenciário de remuneração, o chamado salário-de-contribuição, é bastante amplo, o qual também é cuidado no inciso I do art. 28 da Lei n.º 8.121/1991, nestes termos:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/1997).

Como se pode observar, a princípio, qualquer rendimento pago em retribuição ao trabalho, qualquer que seja a forma de pagamento, enquadra-se como base de cálculo das contribuições previdenciárias. Não há dúvida de que na espécie as premiações mediante créditos em cartões eram disponibilizadas em razão do vínculo contratual estabelecido entre empresa e os trabalhadores.

Todavia, tendo-se em conta a abrangência do conceito de salário-de-contribuição, o legislador achou por bem excluir determinadas parcelas da incidência previdenciária, enumerando em lista exaustiva as verbas que estariam fora deste campo de tributação. Essa relação encontra-se presente no § 9.º do artigo acima citado.

A tese da recorrente é de que esses ganhos seriam eventuais e por isso estariam livres da tributação em razão da norma inserta no item 7 da alínea “e” do § 9.º do art. 28 da Lei n. 8.212/1991. Nota-se que esse entendimento não se coaduna com a melhor exegese da legislação. Eis a norma citada:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

e) as importâncias:

(...)

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

(...)

A interpretação do dispositivo acima não pode ser dissociada daquele inserto no “caput” do mesmo artigo, acima transcrito, mas que não custa apresentar mais uma vez:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

(...)

A luz da legislação citada, o melhor entendimento é de que somente não incidem contribuições sobre os ganhos eventuais, se esses forem pagos como mera liberalidade do empregador, sem que possuam qualquer caráter de retributividade. O que, com certeza, não se aplica a situação de pagamento de bônus de incentivo.

Na verdade, esses pagamentos, malgrado sejam concedidos em razão do alcance de determinadas metas fixadas pelo empregador, como demonstrado nos autos, não podem ser considerados eventuais, uma vez que o segurado, sabe a priori que, uma vez obtido o resultado fixado no regulamento, fará jus ao bônus.

Independe, para fins de tributação, que a verba seja paga diretamente pelo empregador, ou se esse repassa a verba ao empregado mediante a interposição de terceira empresa. Os autos revelam que os valores passaram ao patrimônio dos segurados em razão do contrato de trabalho que têm com a recorrente, a qual incontestavelmente fez o repasse dos valores correspondentes, ainda que os mesmos tenham se dado via empresa prestadora de serviços de marketing promocional.

Portanto, afasto a alegada natureza de ganhos eventuais da verba sob comento, até porque a mesma foi disponibilizada aos empregados da recorrente, em razão produtividade dos mesmos, no período de 2006 a 2007, o que afasta totalmente o seu caráter de não habitualidade.

Assim, cabível a exigência das contribuições para a Seguridade Social e para outras entidades ou fundos, incidentes sobre a verba em questão, devendo também ser exigida a declaração dos prêmios na GFIP.

processual do lançamento, ou seja, quanto mais cedo o contribuinte quitava o débito, menor era a multa imposta.

Com a nova legislação, há duas sistemáticas de aplicação da multa. Inexistindo o lançamento das contribuições, aplica-se apenas a multa de ofício prevista no art. 32-A da Lei n. 8.212/1991, que é calculada a partir de um valor fixo para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas, nos seguintes termos:

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

(...)

Todavia pelo art. 35-A da mesma Lei, também introduzido pela Lei n. 11.941/2009, ocorrendo o lançamento da obrigação principal, a penalidade decorrente do erro ou omissão na GFIP fica incluída na multa de mora constante no crédito constituído. Deixa, assim, de haver cumulação de multa punitiva e multa moratória, condensando-se ambas em valor único. Vejam o diz o dispositivo:

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

É que o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996¹ prevê que, havendo declaração inexata ou omissa de tributo, acompanhado da falta de recolhimento do mesmo, deve-se aplicar a multa ali especificada. Como já exposto, nessas situações, a multa agora é uma para ambas as infrações, descumprimento das obrigações principal e acessória.

Diante das considerações acima expostas, não há como se aplicar na situação em tela o art. 32-A da Lei n. 8.212/1991, como requer o sujeito passivo, posto que houve na espécie lançamento das contribuições correlatas. A situação sob enfoque pede a aplicação do art. 35-A da mesma Lei, o qual pode ou não ser mais benéfico ao contribuinte, posto que, para os casos em que o teto para aplicação da multa previsto na legislação revogada fica muito abaixo do valor da contribuição não declarada, há a possibilidade do valor da penalidade aplicada com fulcro na sistemática legal anterior situar-se num patamar inferior àquela calculada com base na norma atual.

Nesse sentido, verifica-se que o fisco, conforme demonstrado às fls. 59/62, aplicou corretamente multa, aplicando a legislação mais favorável ao sujeito passivo.

Outras questões

¹ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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

Pede a recorrente que sejam apreciados os pré-questionamentos manifestados na impugnação acerca de negativa de vigência do art. 142 e § 5.º do art. 156 do CTN e do art. 6.º da Lei de Introdução ao Código Civil, além de afronta à Constituição Federal (art. 5.º, incisos XX, XXV, XXVI e LV).

Localizamos na defesa idêntico pedido, sem que, contudo, fossem verificados no desenvolvimento da argumentação qualquer menção aos citados dispositivos. Isso levando-nos a crer que são matérias estranha a lide, que foi incorporada às peças produzidas pelo sujeito passivo por equívoco, não merecendo apreciação.

Com relação ao requerimento para que seja dada ciência aos patronos da empresa acerca do julgamento do presente processo, deve ser indeferido.

O pedido de intimação prévia dos representantes da recorrente para a sustentação ora não tem amparo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), que regulamenta o julgamento em segunda instância e na instância especial do contencioso administrativo fiscal federal, na forma do art. 37 do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pela Lei nº 11.941/2009. Entretanto, garante-se à parte a publicação da Pauta de Julgamento no DOU com antecedência de 10 dias e na página da internet do CARF, na forma do art. 55, parágrafo único, do Anexo II, do RICARF, devendo ela acompanhar tais publicações, podendo, então, na sessão respectiva, efetuar a sustentação oral, pessoalmente ou por intermédio de patrono. Porém, repise-se, não há previsão para prévia intimação nominal aos patronos das partes, informando-lhes a data da sessão de julgamento do recurso voluntário.

Conclusão

Voto por reconhecer a decadência até 05/2006, para os AI n.º 37.298.467-3, n.º 37.298.466-5 e n.º 37.298.465-7 e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para que seja cancelado o AI n.º 37.298.472-0.

Kleber Ferreira de Araújo