



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

Processo nº 11516.003724/2009-68
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2302-002.713 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2013
Matéria Auto de Infração: GFIP. Fatos Geradores
Recorrente PROCURADORIA GERAL DO ESTADO DE SANTA CATARINA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/08/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 78. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias, sujeitando o infrator à multa prevista no Inciso I do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, observado o valor mínimo fixado no inciso II do § 3º do mesmo dispositivo.

ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA.

A não incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação restringe-se ao seu fornecimento *in natura* ou à hipótese de inscrição no PAT. A alimentação fornecida em pecúnia sem a devida inscrição no PAT sofre a incidência da contribuição previdenciária. Inteligência do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.117/2011.

MULTAS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONDUTAS DISTINTAS. AUSÊNCIA DE *BIS IN IDEM*.

Pela ausência de recolhimento de contribuições previdenciárias, incide como acréscimo legal ao lançamento da obrigação principal, a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei nº 9.430. Havendo ainda ausência de declaração de fatos geradores em GFIP, é possível a aplicação da multa isolada do art. 32-A da Lei nº 8.212, justamente por se tratar de condutas distintas, não havendo que se falar em *bis in idem*.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Fábio Pallaretti Calcini e Leonardo Henrique Pires Lopes que entenderam não integrar o salário de contribuição a verba alimentação paga em pecúnia.

(assinado digitalmente)

LIEGE LACROIX THOMASI – Presidente

(assinado digitalmente)

ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente Substituta de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de Turma), Arlindo da Costa e Silva, Leo Meirelles do Amaral, Fábio Pallaretti Calcini e André Luís Mársico Lombardi.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação apresentada pela recorrente, mantendo o crédito tributário lançado (fls. 25/33).

Adota-se o relatório do acórdão do órgão *a quo* (fls. 26/27), que bem resume o quanto consta dos autos:

Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Acessória (AIOA) DEBCAD nº 37.000.223-9, lavrado contra o sujeito passivo, por infringência ao disposto no art. 32-A, inciso II, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, acrescentado pela Medida Provisória nº 449, de 04 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, em razão do sujeito passivo ter apresentado Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com informações incorretas ou omissas, pelo que foi aplicada a multa no valor de R\$ 5.500,00 (cinco mil e quinhentos reais).

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, de fls. 06/07, a empresa deixou de informar em GFIP as remunerações pagas a título de auxílio-alimentação em pecúnia, que se constitui em salário-de-contribuição.

Diz que o foram incluídos na base de cálculo os valores pagos a título de auxílio-alimentação instituído pela Lei Estadual nº 11.647, de 28/12/00, haja vista que a remuneração não encontra guarida nas hipóteses de exclusão de incidência previstas no § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Fala que a verba é paga em pecúnia, bem como não possui prévia aprovação no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), conforme previsão do art. 28, § 9º alínea "c", da Lei nº 8.212/91.

Cita que a Lei Estadual nº 11.657/00 apenas isenta da contribuição previdenciária os servidores efetivos vinculados ao Regime Próprio de Previdência Social.

Relata que a forma de pagamento em pecúnia fere o art. 3º da Lei Federal nº 6.321, de 14 de abril de 1976, bem como não foi comprovada a aprovação preconizada pelo Decreto nº 5, de 14 de janeiro de 1991 e pela Portaria Interministerial MPS/SNT nº 1, de 29 de janeiro de 1992.

Consta do Relatório Fiscal que o cálculo da multa levou em consideração a legislação vigente à época dos fatos geradores e a legislação atual, em observância ao princípio da retroatividade de lei prevista no art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), tendo aplicado a multa prevista na legislação

atual (art. 32-A, da Lei nº 8.212/91), nas competências em que foi mais benéfica.

DA IMPUGNAÇÃO

Tempestivamente, o sujeito passivo apresentou impugnação de fls. 17-19.

Diz que não há que se falar em aplicação da pena administrativa prevista no art.32, da Lei nº 8.212/91, posto que já foram lançados contra o Estado todos os valores referentes ao auxílio-alimentação, acrescidos da multa punitiva, no Auto de Infração nº 37.004.221-2.

Tem que resulta claro que se está diante de dupla aplicação de penalidade administrativa, que se constitui em 'bis in idem'.

Fala que foi emitida notificação referente à obrigação principal, contestada administrativamente e, sendo indevido o principal, é indevido o acessório.

Aduz que o auxílio-alimentação, instituído pela Lei nº 10.746/97 é pago em dinheiro, portanto, inviável a adesão ao PAT, porém, como não se trata de empresa, mas serviço público, categoria especial, a mesma isenção de contribuição previdenciária deve ser aplicada.

Diz que o fato de não estar inscrita no Ministério do Trabalho não configura ser o auxílio-alimentação prestado pelo Estado diferente daquele prestado por empresas privadas, estas isentas de contribuição previdenciária e que, aplicar ao órgão público critério diferente, seria injusto, face à isonomia com os demais setores no que se refere ao benefício da legislação, não se podendo aplicar dois pesos e duas medidas tão somente porque são setores diferenciados.

Cita que o impedimento de adesão ao PAT pelo fato de ser o pagamento em dinheiro, não pode impor condição diferenciada ao Serviço Público.

Assevera que, de acordo com a Lei Estadual nº 11.647, de 28/12/2000 e seu Decreto regulamentador nº 1.989, de 29/12/2000, que trata do auxílio-alimentação para o servidor público, o mesmo não será incorporado ao vencimento, remuneração ou pensão; não será configurado como rendimento e nem sofrerá incidência de contribuição para o Plano de Seguridade do Servidor Público; não será considerado como salário-utilidade ou prestação salarial "in natura".

Por fim requer o conhecimento da impugnação e o cancelamento do lançamento fiscal.

(destaques nossos)

Como afirmado, a impugnação apresentada pela recorrente foi julgada improcedente, mantendo-se o crédito tributário lançado.

A recorrente foi cientificada do julgamento em 12/03/2010 (fls. 35), tendo apresentado recurso, tempestivamente, em 12/04/2010 (fls. 48/51), no qual alega, em apertada síntese, que:

* ocorrência de *bis in idem*, na medida em que todos os valores referentes ao vale alimentação já foram lançados acrescidos da multa punitiva;

* ademais, a incidência de contribuição previdenciária é ilegal, em razão de seu caráter indenizatório, sendo forçoso reconhecer que a multa é indevida.

Ao final, requer seja dado provimento ao recurso e decretada a nulidade do ato fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator André Luís Mársico Lombardi

Alimentação. Pagamento em Pecúnia. Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias, sujeitando o infrator à multa prevista no Inciso I do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, observado o valor mínimo fixado no inciso II do § 3º do mesmo dispositivo.

No caso em comento, a recorrente deixou de informar em GFIP as remunerações pagas a título de auxílio-alimentação em pecúnia, que se constitui em salário de contribuição. De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, de fls. 06/07, a verba não possui prévia aprovação no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), conforme previsão do art. 28, § 9º alínea "c", da Lei nº 8.212/91.

Levando-se em conta o campo de incidência das contribuições previdenciárias, que se extrai da conjugação do artigo 195, I, *a*, com os artigos 22 e 28 da Lei nº 8.212/91, depreende-se que os pagamento a título de fornecimento de alimentação são fatos geradores de contribuição previdenciária.

No entanto, a norma inscrita no art. 28, § 9º, alínea “c” estabelece que não integra o salário de contribuição “a parcela *in natura* recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976”. Esta Lei, dispõe em seu art. 3º que:

Art 3º Não se inclui como salário de contribuição a parcela paga 'in natura', pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.

À evidência dos preceitos legais em comento, conclui-se que sobre o valor da alimentação fornecida pela empresa aos trabalhadores não incidem contribuições previdenciárias, quando, nos termos da Lei nº 6.321, de 1976, o fornecimento ocorra de acordo com programa de alimentação previamente aprovado pelo Ministério do Trabalho e Emprego (MTE).

A adesão ao PAT não constitui mera formalidade. É através do conhecimento da existência do programa em determinada empresa que o Ministério do Trabalho e Emprego, por seu órgão de fiscalização, verificará o cumprimento do disposto no artigo 3º acima transcrito. Ao incentivo fiscal há uma contraprestação por parte da empresa: fornecimento de alimentação com teor nutritivo adequado em ambiente que atenda as condições aceitáveis de higiene.

No caso sob exame, está demonstrado nos autos que durante o período a que se refere o lançamento da rubrica, a recorrente não estava inscrita no programa e, portanto, o lançamento não deve ser retificado.

Quanto à invocação da legislação estadual, que trata da não incidência de contribuição sobre os pagamentos de vale alimentação para o Plano de Seguridade do Servidor Público, cumpre destacar as acertadas conclusões da decisão *a quo*:

O fato da Lei estadual nº 11.647/00, instituidora do programa de alimentação, dispor sobre o seu caráter indenizatório e sua não incorporação ao vencimento, remuneração, provento ou pensão, bem como não se configurar rendimento tributável e de incidência de contribuição para o Plano de Seguridade do Servidor Público, não se sobrepõe à legislação federal que regula a matéria, posto que a competência aqui é da União para legislar sobre o Regime Geral de Previdência Social (RGPS).

É verdade que o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.117/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda em Despacho de 24/11/2011, concluiu pela dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e pela desistência dos já interpostos, desde que inexistia outro fundamento relevante, com relação às ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária. Todavia, na hipótese dos autos, os pagamentos jamais poderiam ser em pecúnia. Portanto, inaplicáveis as conclusões do Parecer.

Portanto, não incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação restringe-se ao seu fornecimento *in natura* ou à hipótese de inscrição no PAT. A alimentação fornecida em pecúnia sem a devida inscrição no PAT sofre a incidência da contribuição previdenciária.

Bis in idem. Como já destacado, conduta que deu ensejo à presente autuação consistiu na entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias, sendo que a recorrente deixou de informar em GFIP as remunerações pagas a título de auxílio-alimentação em pecúnia, que se constitui em salário de contribuição (Relatório Fiscal da Infração de fls. 06/07).

Tal infração sujeitou a recorrente à multa prevista no Inciso I do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, observado o valor mínimo fixado no inciso II do § 3º do mesmo dispositivo.

No entanto, a recorrente alega a ocorrência de *bis in idem*, na medida em que todos os valores referentes ao vale alimentação já foram lançados acrescidos da multa punitiva. Refere-se a recorrente, portanto, ao Auto de Infração que lançou valores decorrentes de obrigação principal (contribuição previdenciária).

Ocorre que a recorrente faz confusão entre o acréscimo legal da obrigação principal e a penalidade decorrente do descumprimento de dever instrumental, de obrigação acessória.

Antes de esclarecermos o equívoco da conclusão da recorrente de que houve *bis in idem*, cumpre destacar a modificação dos dispositivos legais que embasam a presente autuação.

Na legislação vigente à época dos fatos geradores, ao deixar de informar fatos geradores de contribuições previdenciárias, a recorrente infringiu o artigo 32, IV, § 5º, da Lei n.º 8.212/91; e o artigo 225, IV, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, pois é obrigada a informar, mensalmente, por intermédio da GFIP, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária, sendo que a apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitava o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada.

A multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, que originou este Auto de Infração, estava contida no artigo 32, § 5º, da Lei n.º 8.212/91; e no artigo 284, II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99:

Art. 284. A infração ao disposto no inciso IV do caput do art. 225 sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:

I - valor equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no caput do art. 283, em função do número de segurados, pela não apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, independentemente do recolhimento da contribuição, conforme quadro abaixo:

0 a 5 segurados	½ valor mínimo
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

II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias ou por empresa cujas contribuições incidentes

sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras; e (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 9/06/2003)

III - cinco por cento do valor mínimo previsto no caput do art. 283, por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores.

§ 1º A multa de que trata o inciso I, a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ter sido entregue, sofrerá acréscimo de cinco por cento por mês calendário ou fração.

§ 2º O valor mínimo a que se refere o inciso I será o vigente na data da lavratura do auto-de-infração.

Era considerado, por competência, o número total de segurados da empresa, para fins do limite máximo da multa, que era apurada por competência, somando-se os valores da contribuição não declarada, e seu valor total será o somatório dos valores apurados em cada uma das competências.

Entretanto, as multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória nº 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei nº 8.212, já na redação da Lei nº 11.941/2009, nestas palavras:

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:

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

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

Daí a afirmação do Relatório Fiscal (fls. 06/07) de que o cálculo da multa levou em consideração a legislação vigente à época dos fatos geradores e a legislação atual, em observância ao princípio da retroatividade de lei prevista no art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), tendo aplicado a multa prevista na legislação atual (art. 32-A, da Lei nº 8.212/91), nas competências em que foi mais benéfica.

Pois bem. Voltemos à questão relativa à independência entre a multa sobre o lançamento de ofício da obrigação principal e a multa decorrente do descumprimento de dever instrumental.

Embora, em algumas vezes, a obrigação acessória descumprida esteja diretamente ligada à obrigação principal, isto não significa que sejam únicas para aplicação de multa conjunta. Pelo contrário, uma subsiste sem a outra e mesmo não havendo crédito a ser lançado, é obrigatória a lavratura de Auto de Infração se houve o descumprimento de obrigação acessória. As condutas são tipificadas em lei, com penalidades específicas e aplicação isolada.

O art. 44 da Lei nº 9.430/96, traz que a multa de ofício de 75% incidirá sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Portanto, está claro que as três condutas não precisam ocorrer simultaneamente para ser aplicada a multa:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Quando o contribuinte tiver recolhido os valores devidos antes da ação fiscal, não será aplicada a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei nº 9.430; porém, se apesar do pagamento, não tiver declarado em GFIP, é possível a aplicação da multa isolada do art. 32-A da Lei nº 8.212, justamente por se tratar de condutas distintas.

Se o contribuinte tiver declarado em GFIP não se aplica a multa do art. 44 da Lei nº 9.430, sendo aplicável somente a multa moratória do art. 61 da Lei nº 9.430, pois os débitos já estão confessados e devidamente constituídos, sendo prescindível o lançamento.

Portanto, a multa prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430 somente se aplica nos lançamentos de ofício.

Ocorre que pode ocorrer de o contribuinte não ter recolhido o tributo e tampouco ter declarado em GFIP. Nessa situação, temos duas infrações distintas e, conseqüentemente, duas penalidades de natureza diversa: por não recolher o tributo e ser realizado o lançamento de ofício, aplica-se a multa de 75%; e, por não ter declarado em GFIP, a multa prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212.

Pelo exposto, é de fácil constatação que as condutas de não recolher ou pagar o tributo e não declarar em GFIP não estão tipificadas no mesmo artigo de lei, no caso o art. 44 da Lei nº 9.430/96. A lei ao tipificar essas infrações, inclusive em dispositivos distintos, demonstra estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e tampouco são excludentes.

Portanto, não há que se falar *bis in idem* quanto ao presente lançamento.

Pelas razões ora expendidas, CONHEÇO do recurso para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI em 29/10/2013 21:51:22.

Documento autenticado digitalmente por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI em 29/10/2013.

Documento assinado digitalmente por: LIEGE LACROIX THOMASI em 03/11/2013 e ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI em 29/10/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 04/10/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP04.1019.09299.UT10

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:
397CC3AA416A80BAAF7BD30034C7A58A960557FF