



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11634.000715/2007-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.355 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de janeiro de 2021
Recorrente AEC - ASSOCIAÇÃO DE ENSINO DE CAMBE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2002 a 31/12/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. CFL 68. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO PAGO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA. PAT. DESNECESSIDADE.

Constatado descumprimento de obrigação acessória prevista na legislação previdenciária, é procedente o lançamento da respectiva multa.

É defeso ao julgador administrativo pronunciar-se sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

A base de cálculo da multa do CFL 68 corresponde a 100% da contribuição não declaração e, estando intimamente ligada à existência do crédito principal, só deve ser mantida se constatado que houve fatos geradores omitidos da GFIP, nos termos do art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/91.

Não incide contribuição previdenciária em relação ao auxílio-alimentação pago in natura, esteja ou não a empresa inscrita no PAT, impondo-se, destarte, a exclusão da base de cálculo da multa aplicada dos valores relativos ao fornecimento de alimentação in natura (cesta de alimentação).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, excluindo-se da base de cálculo da multa aplicada os valores referentes ao fornecimento de alimentação “in natura” (cestas de alimentação), e, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, excluir também da base de cálculo da multa aplicada, até a competências 05/2002, inclusive, os valores cancelados no processo referente à obrigação principal (11634.000729/2007-21). Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Luís Henrique Dias Lima (relator) e Denny Medeiros da Silveira, que

não excluíram da base de cálculo da multa os valores cancelados no processo referente à obrigação principal. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luís Henrique Dias Lima - Relator

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Marcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário em face de decisão de primeira instância que julgou procedente em parte a impugnação e manteve em parte o crédito tributário constituído em **26/06/2007** e consignado Auto de Infração (AI) – DEBCAD 37.084.593-5 – CFL 68 – valor total de R\$ 244.577,01 – com fulcro em descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 32, inciso IV, §§ 3º. e 5º., da Lei n. 8.212/91, com a redação dada pela Lei n. 9.528/97, c/c art. 225, inciso IV e § 4º, do Decreto 3.048/99 (apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias), relativa às competências 03/2002 a 02/2007, conforme discriminado no relatório fiscal.

Cientificada do teor da decisão de primeira instância em **07/04/2008**, a impugnante, agora Recorrente, apresentou recurso voluntário em **06/05/2008**, alegando, em apertada síntese, i) decadência, ii) erros no lançamento; iii) presunções desconexas; iv) ausência de rigor técnico; v) impossibilidade de exigência de contribuição para o INCRA, SESC/SENAC e sobre o 13º. salário; vi) caráter confiscatório da multa aplicada; vii) impossibilidade de exigência de contribuições sociais previdenciárias sobre verbas indenizatórias (cestas de natal, auxílio-alimentação, entre outras); viii) desnecessidade de inscrição no PAT; e ix) pedido de diligência para comparação dos dados apresentados ao MEC sobre a folha de pagamento.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima, Relator.

Do juízo de admissibilidade do recurso voluntário

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstas no Decreto n. 70.235/1972.

Passo à análise.

Por bem contextualizar este contencioso, resgato o relatório da decisão recorrida:

Trata-se do Auto de Infração — AI n.º 37.084.593-5, por meio do qual se exige do sujeito passivo multa no valor de R\$ 244.577,01, aplicada pela fiscalização em face do descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 32, inciso IV, §§ 30 e 50, da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.528/97, combinados com os artigos 225, inciso IV e § 4º, do Decreto 3.048/99.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração (fls. 18164), o sujeito passivo apresentou Guia de Recolhimento do FGTS e Informações A Previdência Social — GFIP para as competências do período de 03/2002 a 02/2007 com omissão de diversos fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme resumido a seguir:

- a empresa não informou em GFIP as contribuições de alguns segurados empregados, incidentes sobre o 13º salário incluídas na folha-de-pagamento de 03/2004, conforme discriminado no item 4 do Relatório Fiscal da Infração;
- a empresa não declarou em GFIP's de diversas competências as remunerações dos segurados empregados indicados nos quadros constantes do Anexo I do Relatório Fiscal da Infração (fls. 73/99), verificadas nas folhas-de-pagamento apresentadas, conforme descrito no item 5 do Relatório Fiscal da Infração;
- a empresa não informou nas GFIP's das diversas competências parte das remunerações constantes nas folhas-de-pagamento apresentadas, conforme descrito no item 6 do Relatório Fiscal da Infração;
- a empresa não informou em GFIP parte das remunerações de segurados empregados de 05/2002 a 08/2002, verificadas pela fiscalização nos Livros Diário e Razão apresentados, conforme discriminado no item 7 do Relatório Fiscal da Infração;
- a empresa não informou em GFIP os valores de lanches, refeições e cestas de natal fornecidos a segurados empregados, os quais foram considerados pela fiscalização como fatos geradores de contribuições previdenciárias, uma vez que a empresa não efetuou adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT, conforme descrito no item 8 do Relatório Fiscal da Infração;
- a empresa não informou em GFIP os valores do código de proventos "7 — Adicional Especial", relacionados na folha-de-pagamento da primeira parcela do 13º salário, paga em 11/2005, conforme descrito no item 9 do Relatório Fiscal da Infração;
- a empresa não informou em GFIP diversas remunerações de segurados empregados incluídas em folhas-de-pagamento, conforme discriminado no item 10 do Relatório Fiscal da Infração;
- a empresa não informou em GFIP algumas remunerações de segurados empregados lançadas na contabilidade nas competências 10/2005 e 12/2005, conforme discriminado nos itens 11 e 12 do Relatório Fiscal da Infração;
- a empresa não informou em GFIP as remunerações pagas a segurados contribuintes individuais autônomos, verificadas nos Livros Diário e Razão e em recibos, notas fiscais e comprovantes de depósitos bancários, conforme descrito no item 13 do Relatório Fiscal da Infração;
- a empresa não informou na GFIP da competência 12/2005 os valores das divergências verificadas em contas do ativo e do passivo da contabilidade da empresa (conta "Caixa — 1000001" e conta "Lucros e Prejuízos Acumulados — 2800000"), cujos saldos de abertura em 01/01/2003 continham valores consideravelmente discrepantes dos saldos de fechamento em 31/12/2002. Como a empresa não apresentou documentos comprobatórios de despesas que justificassem aquelas divergências, a fiscalização considerou o total das diferenças, no montante de R\$ 337.936,05, como remunerações pagas a segurados contribuintes individuais empresários, no período anterior a 31/12/2002, conforme explicado e discriminado no item 14 do Relatório Fiscal da Infração;

- a empresa não informou em GFIP as remunerações pagas a segurados contribuintes individuais administradores no período de 01/2003 a 02/2007, não registradas na folha-de-pagamento e na contabilidade da empresa, mas presumidas pela fiscalização em face de informações constantes da ata da 11ª Assembleia Geral Extraordinária", a qual contém referências a remunerações pagas aos administradores da sociedade. Para determinação dos valores dessas remunerações, a fiscalização, utilizou como parâmetro as remunerações constantes das folhas-de-pagamento de 08/2006 e 09/2006 (únicas competências em que houve inclusão de remuneração de administradores em folha-de-pagamento), conforme descrito no item 15 do Relatório Fiscal da Infração;

- a empresa não informou em GFIP as remunerações pagas pelo sujeito passivo a Eloiza Ribeiro, Helena F. Morioka, Luciana Caetano Silva, Cassandra Santos Codato Ruzza, caracterizadas pela fiscalização como seguradas empregadas, conforme descrito no item 16 do Relatório Fiscal da Infração;

- a empresa não informou em GFIP as remunerações pagas pelo sujeito passivo a segurados empregados professores. O trabalho desses professores foi verificado em documentos denominados "Programas", dos cursos de Administração, Pedagogia e Direito, os quais indicaram a existência de trabalho de vários professores, sem que a correspondente remuneração estivesse incluída em folhas-de-pagamento e na contabilidade. As remunerações desses professores foram aferidas com base na média da remuneração individual dos professores incluídos na folha-de-pagamento de 11/2006, conforme descrito no item 17 do Relatório Fiscal da Infração.

O Relatório Fiscal de Aplicação da Multa (fls. 65/72) contém a fundamentação legal e o demonstrativo *de* cálculo da penalidade pecuniária aplicada.

O sujeito passivo foi cientificado da autuação em 26/06/2007 e apresentou defesa tempestiva em 24/07/2007 (fls. 474 a 494), com as alegações a seguir sintetizadas:

- Alega que as contribuições anteriores A. competência 06/2002 foram alcançadas pela decadência, em face do transcurso do prazo previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

- Afirma que o lançamento é frágil porque se baseia em presunções do Auditor-Fiscal, que interpretou dados A. luz de seu próprio subjetivismo. Reconhece que a contabilidade da empresa não é um "primor", mas afirma que se o fisco pretende realizar lançamento por arbitramento, não pode deixar de usar a contabilidade. Afirma que o Fisco combinou ilegalmente dois tipos de lançamento tributário — arbitramento e análise de documentos — usando sempre o mais desfavorável ao contribuinte. Critica o fato de o lançamento ter buscado apenas diferenças entre os documentos internos e a contabilidade do contribuinte, asseverando que o fato de haver um valor *nas* folhas de pagamento e outro *nos* livros contábeis não configura um ilícito, mas apenas um "erro calandi". Enfim, considera que não foi feito um lançamento técnico e que somente verificar documentos e contas e achar diferenças não gera um lançamento tributário robusto.

- Afirma que nunca aconteceram retiradas de pró-labore nas importâncias de R\$ 155.262,68 e de R\$ 182.637,37, sendo que os lançamentos contábeis nos quais a fiscalização se baseou estão errados. Contesta também o fato de o fisco ter considerado o valor da remuneração mensal dos administradores das folhas de pagamento de 08/2006 e 09/2006 para todas as outras competências e todos os outros administradores. Afirma que as folhas de pagamento e as declarações de imposto de renda desses administradores atestam que eles não receberam tal remuneração.

- Alega que a contribuição para o INCRA não é devida, pois tal exação foi revogada pela Lei nº 7.787/89, além de ser exigível apenas das empresas rurais, o que não é o caso. Menciona um julgado do STJ sobre o tema.

- Alega que por ser uma prestadora de serviços não está sujeita As contribuições destinadas ao SESC e ao SENAC. Tais contribuições seriam exigíveis apenas dos comerciantes, sendo inaceitável a utilização de analogia para tipificação do fato gerador tributário. Afirma ainda que a Constituição Federal de 1988, ao instituir a liberdade sindical, tornou inaplicável o art. 577 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT. Para corroborar esse entendimento, colaciona decisões dos tribunais pátrios.

- Afirma que as contribuições incidentes sobre o décimo terceiro salário são indevidas, pois, conforme decisão do Superior Tribunal de Justiça, não se aplica o disposto no § 7º do art. 28 da Lei 8.212/91 ou mesmo a tabela do § 7º do Decreto 612/92.
- Alega que a multa aplicada é confiscatória, constituindo ofensa ao art. 150, IV, da Constituição Federal.
- Alega serem indevidas as contribuições calculadas sobre valores de cestas de natal e auxílio-alimentação concedidos aos trabalhadores, pois tais verbas têm caráter indenizatório, independentemente de inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT.
- Afirma que o contribuinte em questão, pela própria natureza de sua atividade, não tem uma folha de pagamento linear, pois tem um *turned over* grande, bem como há grande variação de remuneração entre os professores. Tais peculiaridades denotariam que os ilícitos apurados pela fiscalização não passam de erros formais, falhas administrativas, que por si só não podem gerar contribuições a recolher. Explica a rotina da escola, descrevendo que a cada seis meses os coordenadores de cursos têm que montar todas as grades de horários, conforme a necessidade e disponibilidade dos professores, num complicado e imenso rodízio, sendo complexa a montagem do "quebra-cabeça" dos três cursos da instituição. Daí, conclui que os horários e folhas-de-pagamento verificados pela fiscalização não são confiáveis. No entanto, seria possível ao Fisco, mediante diligências e após análise dos documentos juntados à defesa, acabar com as dúvidas. Os documentos anexados são relatórios apresentados ao MEC, para reconhecimento de cursos, e contêm o quadro correto de professores, com suas respectivas remunerações, titulações, etc. Tais documentos, dotados de fé pública, atestariam a não-ocorrência de evasão fiscal. Assim, solicitou a realização de diligência para uma comparação dos dados apresentados ao MEC com a folha de pagamento. Ao final, com base no exposto, o sujeito passivo requereu a revogação da autuação e anexou os documentos de fls. 495 a 700.

No julgamento de primeira instância, a DRJ pugnou pela procedência em parte da impugnação e manteve em parte o crédito tributário, tendo em vista que retificou, de ofício, o valor da multa aplicada de R\$ 244.577,01 para R\$ 192.393,41.

Perante a segunda instância, em face do valor remanescente, a Recorrente aduz, em linhas gerais, os mesmos argumentos da impugnação, reclamando por decadência; erros no lançamento; presunções desconexas; ausência de rigor técnico; impossibilidade de exigência de contribuição para o INCRA, SESC/SENAC e sobre o 13º. salário; caráter confiscatório da multa aplicada; impossibilidade de exigência de contribuições sociais previdenciárias sobre verbas indenizatórias (cestas de natal, auxílio-alimentação, entre outras); desnecessidade de inscrição no PAT; e pedido de diligência para comparação dos dados apresentados ao MEC sobre a folha de pagamento.

Da prejudicial de decadência

A Recorrente alega decadência do lançamento em face das competências até 06/2002, vez que, no seu entendimento, transcorridos o quinquênio decadencial, observando-se a regra geral do art. 173, I, do CTN.

Entretanto, considerando-se que o crédito tributário aperfeiçoou-se em 26/06/2007 e a competência mais distante é a de 03/2002, não há que se falar de decadência do lançamento pela regra geral do art. 173, I, do CTN, vez que o prazo para constituição do lançamento iniciou-se em 01/2003 e exauriu-se em 31/12/2007.

De se observar, por oportuno, que, a teor do Enunciado 148 de Súmula CARF, de natureza vinculante, no caso de multa por descumprimento de obrigação acessória

previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º., do CTN.

Do mérito propriamente dito

De plano, é oportuno destacar que a autoridade julgadora de primeira instância procedeu à revisão de ofício, reduzindo assim a exigência da multa em apreço, conforme esclarece no acórdão recorrido:

Valor da multa Aplicada — Revisão de Ofício

Nos termos do art. 32, IV, § 5º, da Lei 8.212/91, com a redação determinada pela Lei 9.528/97, a multa aplicada pela omissão de fatos geradores na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social — GFIP corresponde a cem por cento das contribuições não declaradas, limitadas aos valores da tabela constante do inciso IV do referido dispositivo.

Observando o Relatório Fiscal da Infração de fls. 18/64 e o Relatório Fiscal de Aplicação da Multa de fls. 65/72, verifica-se que a fiscalização computou no cálculo da multa alguns valores de contribuições previdenciárias apuradas por meio de aferição indireta.

No que se refere a tais valores, a multa aplicada não pode subsistir, uma vez que a falta de informação em GFIP de contribuições apuradas por meio de aferição indireta não dá ensejo à aplicação da penalidade prevista no artigo 32, IV, § 5º, da Lei 8.212/91. Senão vejamos.

De acordo com o art. 33 da Lei nº 8.212/91 e artigo 293 do Decreto 3.048/99, constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social lavrará, de imediato, auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, dispositivo legal infringido e a penalidade aplicada e os critérios de sua gradação, indicando local, dia, hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

Consoante a legislação previdenciária, o emprego da técnica da aferição indireta é permitido tão-somente para determinação de base de cálculo de obrigação principal (contribuição), não se estendendo ao cálculo de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória, vejamos:

A Lei 8.212/91, dispõe:

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social — INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal — SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas de e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

§ 3º - Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e o Departamento da Receita Federal – DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. (grifei)

§ 6º - Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. (grifei)

No mesmo sentido, a Instrução Normativa 003/2005, em seu artigo 596, define aferição indireta para fins previdenciários:

"Art. 596. Aferição indireta é o procedimento de que dispõe a SRP para apuração indireta da base de cálculo das contribuições sociais."

E não poderia ser de outra forma, já que o § 52 do art. 32 da Lei 8.212/91 cominou, para a infração que ensejou o AI em tela, a pena administrativa correspondente a multa de cem por cento do valor das contribuições não declaradas. Sendo a aferição indireta uma forma de obter tão somente uma aproximação razoável da base de cálculo que se teria pela apuração direta, resulta que não se sabe qual a contribuição não declarada, impossibilitando infligir a multa de que trata o referido § 50, por ausência de um parâmetro essencial.

Sendo certo, portanto, que não cabe aplicação da penalidade prevista no artigo 32, IV, § 5º, da Lei 8.212/91, com relação aos valores apurados por aferição indireta, surge a necessidade de identificar os valores calculados por referido método, a fim de extirpar seus correspondentes reflexos na multa objeto do Auto de Infração sob análise.

Analisando o Relatório Fiscal da Infração de fls. 18/64, constato que os seguintes valores foram obtidos pela fiscalização mediante aferição indireta:

- as contribuições explicadas e discriminadas no item 14 do Relatório Fiscal da Infração, incidentes sobre as divergências verificadas entre os saldos de abertura e fechamento de contas do ativo e do passivo da contabilidade da empresa (conta "Caixa — 1000001" e conta "Lucros e Prejuízos Acumulados — 2800000"), cujos valores totais foram considerados pela fiscalização como remunerações pagas a segurados contribuintes individuais empresários, no período anterior a 31/12/2002;
- as contribuições descritas no item 15 do Relatório Fiscal da Infração, incidentes sobre remunerações pagas a segurados contribuintes individuais administradores no período de 01/2003 a 02/2007, não registradas na folha-de-pagamento e na contabilidade da empresa, mas presumidas pela fiscalização em face de informações constantes da ata da "11ª Assembléia Geral Extraordinária", a qual contém referências a remunerações pagas aos administradores da sociedade, arbitradas pela fiscalização com base nas remunerações constantes das folhas-de-pagamento de 08/2006 e 09/2006 (únicas competências em que houve inclusão de remuneração de administradores em folha-de-pagamento);
- as contribuições descritas no item 16 do Relatório Fiscal da Infração, incidentes sobre as remunerações pagas pelo sujeito passivo a Eloiza Ribeiro, Helena F. Morioka, Luciana Caetano Silva, Cassandra Santos Codato Ruzza, caracterizadas pela fiscalização como seguradas empregadas;
- as contribuições descritas no item 17 do Relatório Fiscal da Infração, incidentes sobre remunerações pagas pelo sujeito passivo a segurados empregados professores, cujo trabalho foi verificado em documentos denominados "Programas", dos cursos de Administração, Pedagogia e Direito, e cujas remunerações foram aferidas com base na média da remuneração individual dos professores incluídos na folha-de-pagamento de 11/2006.

A segunda coluna do Quadro 5 do Relatório Fiscal da Multa Aplicada (fls. 65/72) contém os valores totais de contribuições devidas pelo sujeito passivo que foram consideradas pela fiscalização para aplicação inicial da multa. Desses valores, devem ser excluídos os valores apurados por aferição indireta, que são os constantes do Quadro 4 do Relatório, acarretando diminuição do valor da multa aplicada.

Portanto, com base nos valores dos referidos Quadros, constantes do Relatório Fiscal da Multa Aplicada (fls. 65/72), elaborei a planilha a seguir, com o intuito de demonstrar a retificação do valor da multa.

Na coluna "Soma Fiscalização" constam os valores totais de contribuições consideradas inicialmente pela fiscalização para aplicação da multa. Na coluna "Excluído" constam os valores apurados por -aferição indireta que estão sendo excluídos do cálculo da multa. Na coluna "Result. Exclusão" constam os valores que efetivamente devem ser considerados para o cálculo da multa, já excluídos os apurados por aferição indireta. Na coluna "Limite da Multa" constam os valores que servem de limite à multa aplicada, em cada competência, nos termos da tabela constante do inciso IV do art. 32 da Lei 8.212/91. Por fim, na coluna "Multa Retificada" constam os valores da multa já retificada, com as devidas exclusões e com observância do referido limite.

Comp.	Soma Fiscalização	Excluído	Result. Exclusão	Limite da Multa	Multa Retificada
mar/02	4.779,12	4.629,29	149,83	2.390,26	149,83
abr/02	3.772,46	3.712,04	60,42	2.390,26	60,42
mai/02	6.232,49	3.253,42	2.979,07	2.390,26	2.390,26
jun/02	6.030,56	3.256,63	2.773,93	2.390,26	2.390,26
jul/02	6.169,35	3.576,63	2.592,72	2.390,26	2.390,26
ago/02	6.207,79	3.576,63	2.631,16	2.390,26	2.390,26
set/02	6.939,92	3.117,47	3.822,45	2.390,26	2.390,26
out/02	6.916,36	3.117,47	3.798,89	2.390,26	2.390,26
nov/02	6.896,42	3.117,47	3.778,95	2.390,26	2.390,26
dez/02	79.507,18	75.888,85	3.618,33	2.390,26	2.390,26
jan/03	8.775,10	5.529,47	3.245,63	2.390,26	2.390,26
fev/03	9.355,40	5.529,47	3.825,93	2.390,26	2.390,26
mar/03	10.634,72	5.988,63	4.646,09	2.390,26	2.390,26
abr/03	7.290,68	6.673,11	617,57	2.390,26	617,57
mai/03	12.752,76	6.673,11	6.079,65	2.390,26	2.390,26
jun/03	12.735,37	6.790,29	5.945,08	2.390,26	2.390,26
jul/03	10.838,19	6.790,29	4.047,90	2.390,26	2.390,26
ago/03	12.080,52	6.331,13	5.749,39	2.390,26	2.390,26
set/03	12.886,66	5.917,39	6.969,27	2.390,26	2.390,26
out/03	13.195,34	5.595,98	7.599,36	2.390,26	2.390,26
nov/03	5.801,96	5.595,98	205,98	2.390,26	205,98
dez/03	14.557,19	6.120,86	8.436,33	2.390,26	2.390,26
jan/04	13.590,12	6.720,90	6.869,22	2.390,26	2.390,26
fev/04	13.718,85	6.720,90	6.997,95	2.390,26	2.390,26
mar/04	7.845,30	6.720,90	1.124,40	5.975,65	1.124,40
abr/04	16.376,55	7.639,21	8.737,34	2.390,26	2.390,26
mai/04	16.357,13	7.227,85	9.129,28	2.390,26	2.390,26
jun/04	16.363,70	7.227,85	9.135,85	2.390,26	2.390,26
jul/04	16.456,06	8.146,17	8.309,89	2.390,26	2.390,26
ago/04	20.160,95	8.605,33	11.555,62	5.975,65	5.975,65
set/04	18.443,94	8.146,17	10.297,77	5.975,65	5.975,65
out/04	18.139,45	7.687,01	10.452,44	5.975,65	5.975,65
nov/04	18.347,40	7.687,01	10.660,39	5.975,65	5.975,65
dez/04	29.082,41	8.184,98	20.897,43	5.975,65	5.975,65
jan/05	18.644,74	9.064,48	9.580,26	5.975,65	5.975,65
fev/05	27.337,57	9.064,48	18.273,09	5.975,65	5.975,65
mar/05	27.412,61	9.064,48	18.348,13	5.975,65	5.975,65

abr/05	29.006,90	-8.146,17	20.860,73	5.975,65	5.975,65
mai/05	26.210,48	6.838,86	19.371,62	5.975,65	5.975,65
jun/05	26.409,86	6.838,86	19.571,00	5.975,65	5.975,65
jul/05	27.141,06	6.838,86	20.302,20	5.975,65	5.975,65
ago/05	29.085,41	7.298,01	21.787,40	5.975,65	5.975,65
set/05	27.505,84	7.298,01	20.207,83	5.975,65	5.975,65
out/05	26.765,92	7.298,01	19.467,91	5.975,65	5.975,65
nov/05	27.828,49	6.838,86	20.989,63	5.975,65	5.975,65
dez/05	30.054,22	6.379,70	23.674,52	5.975,65	5.975,65
jan/06	25.938,35	6.364,70	19.573,65	5.975,65	5.975,65
fev/06	6.296,62	5.623,55	673,07	5.975,65	673,07
mar/06	6.050,77	5.161,39	889,38	5.975,65	889,38
abr/06	5.861,43	5.220,11	641,32	5.861,43	641,32
mai/06	6.149,29	5.220,11	929,18	5.975,65	929,18
jun/06	6.974,13	5.672,13	1.302,00	5.975,65	1.302,00
jul/06	5.509,51	3.477,18	2.032,33	5.509,51	2.032,33
ago/06	9.365,13	4.388,47	4.976,66	5.975,65	4.976,66
set/06	9.560,68	3.477,26	6.083,42	5.975,65	5.975,65
out/06	28.815,64	3.018,10	25.797,54	5.975,65	5.975,65
nov/06	2.797,81	2.479,54	318,27	5.975,65	318,27
dez/06	3.011,56	2.479,54	532,02	5.975,65	532,02
jan/07	2.020,39	2.020,39	0,00	5.975,65	0,00
fev/07	3.082,13	2.020,39	1.061,74	5.975,65	1.061,74
				TOTAL:	192.393,41

Importante observar que em relação a algumas competências o valor da multa permanece o mesmo, pois se trata de casos em que o valor total de contribuições não declaradas no mês continua sendo superior ao limite mensal da multa, mesmo com a exclusão dos valores das contribuições apuradas por aferição indireta.

Em face do exposto até o momento, concluo que a multa aplicada no Auto de Infração ora examinado deve ser retificada **de R\$ 244.577,01 para R\$ 192.393,41**.

Destaco que essa retificação é feita de ofício, pois o sujeito passivo não pleiteou tal medida em sua impugnação. A propósito, na seqüência passo a apreciar os argumentos constantes da defesa de fls. 474/494.

Desta forma, após o recorte efetuado pela autoridade julgadora de primeira instância, passo à apreciação do mérito em face do saldo remanescente do crédito tributário em tela, observando os tópicos apresentados no recurso voluntário.

Muito bem.

Quanto às alegações de erros no lançamento; presunções desconexas; ausência de rigor técnico; e impossibilidade de exigência de contribuição para o INCRA, SESC/SENAC e sobre o 13º. Salário, considerando-se que a Recorrente limita-se a reproduzir os argumentos da impugnação, sem aduzir novas razões de defesa, confirmo e adoto as razões de decidir do acórdão recorrido, observando a permissão conferida pelo art. 57, § 3º., do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n. 343, de 9 de junho de 2015:

Argumentos da Defesa

Inicialmente, observo que o sujeito passivo apresentou impugnações praticamente idênticas para todos os documentos constitutivos de crédito contra ele lavrados (Autos de Infração - AI e Notificações Fiscais de Lançamento de Débito — NFLD), de modo que quase todas as alegações do sujeito passivo têm por objetivo apenas atacar a exigência das contribuições incluídas nas NFLD's n.º 37.084.595-1 e 37.084.596-0.

Assim muitos dos argumentos constantes da impugnação de fls. 474/494 não tem pertinência com o objeto do presente processo. Esse é o caso das alegações constantes dos itens 3.2 e 3.3 da impugnação, referentes às contribuições destinadas ao INCRA e ao SESC, haja vista que tais contribuições não têm natureza previdenciária e não foram computadas no cálculo da multa.

Por outro lado, há diversos argumentos constantes da impugnação que são mais propriamente relacionados com as contribuições exigidas por meio das NFLD's n.º 37.084.595-1 e 37.084.596-0, mas que também guardam alguma relação com o presente Auto de Infração, pois a penalidade pecuniária aplicada teve seu cálculo efetuado com base nos valores das contribuições previdenciárias não declaradas em GFIP pelo sujeito passivo.

Em tal situação enquadram-se os argumentos constantes dos itens 2.1, 3, 3.1, 3.4, 3.5 e 3.6 e 4 da impugnação. Destes argumentos, o item 3.1 (referente às remunerações de administradores apuradas por arbitramento) e o item 4 (referente às remunerações de professores apuradas por arbitramento) restam prejudicados, pois os valores ali referidos já estão sendo excluídos do cálculo da penalidade aplicada, conforme visto acima, no tópico "Valor da Multa Aplicada — Revisão de Ofício".

Quanto aos itens 3, 3.4 e 3.6 da impugnação, cabe esclarecer que se trata de matérias já apreciadas e rejeitadas nos julgamentos dos processos referentes As NFLD's n.º 37.084.595-1 e 37.084.596-0. Por economia processual, e também para garantir a coerência nos julgados, limitar-me-ei a transcrever a solução dada às referidas questões nos julgamentos das NFLD's.

A alegação constante do item 3 da impugnação (referente aos métodos de apuração utilizados pela fiscalização) foi apreciada no Acórdão 06-16.623, proferido em 24/01/2008 pela 7ª Turma de Julgamento, nos seguintes termos:

Não procede o argumento do sujeito passivo de que o lançamento seria fruto de meras "presunções" provenientes do "subjetivismo" do Auditor-Fiscal (item 3 da impugnação). Muito pelo contrário, o que se observa no lançamento sob análise é que a fiscalização apurou as contribuições devidas com base nas remunerações constantes de livros e documentos apresentados pelo próprio sujeito passivo.

O Relatório Fiscal de fls. 104/127 deixa claro que os valores lançados foram obtidos pela fiscalização em folhas de pagamento, recibos de pagamento, livros contábeis e GFIP 's do sujeito passivo. Isto é: trata-se de remunerações registradas pelo próprio contribuinte em documentos previstos em lei para tal fim.

É certo que em algumas competências apurou-se que as remunerações constantes das folhas-de-pagamento eram inferiores às registradas na contabilidade. Nestes casos, agindo bem, a fiscalização considerou como base de cálculo das contribuições sociais a totalidade das remunerações encontradas na contabilidade.

Tal procedimento tem pleno respaldo jurídico, pois a escrita contábil faz prova contra a empresa, nos termos do artigo 226 do Código Civil (Lei 10.406/2002):

"Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.

Parágrafo único. A prova resultante dos livros e fichas não é bastante nos casos em que a lei exige escritura pública, ou escrito particular revestido de requisitos especiais, e pode ser ilidida pela comprovação da falsidade ou inexactidão dos lançamentos."

Disposição semelhante encontra-se no art. 378 do Código de Processo Civil (Lei 5.869/73):

"Art. 378. Os livros comerciais provam contra o seu autor. É lícito ao comerciante, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem el verdade dos fatos."

Assim, cabe ao sujeito passivo, se realmente considera que os lançamentos contábeis que serviram de base para o lançamento fiscal estão incorretos, o ônus de comprovar esse fato, demonstrando quais seriam os valores efetivamente pagos, bem como tomando as providências cabíveis para sanar as alegadas falhas na contabilidade.

No entanto, o contribuinte não fez nada disso, limitando-se apenas a rebater o lançamento fiscal sob a forma de negativa geral, sem apresentar ao menos sua versão para os valores que seriam efetivamente devidos. Nesse contexto, há que prevalecer o lançamento tal como efetuado pela fiscalização, com base nos valores encontrados na documentação da empresa, inclusive na contabilidade.

Outro ponto a se destacar é o fato de que quase todos os valores que compõem o lançamento em questão foram apurados de forma direta, e não por arbitramento.

Tiveram de ser calculadas por aferição indireta apenas as contribuições a cargo dos segurados incidentes sobre as remunerações que constavam apenas na contabilidade, aplicando-se a alíquota de 8% sobre a totalidade desses valores, já que a ausência de documentos impossibilitou a identificação dos segurados beneficiados por tal remuneração, dando azo, nesse ponto, à aplicação do art. 33, § 3º, da Lei 8.212/91.

Todo o restante do crédito foi apurado diretamente, conforme já mencionado, com base nos livros, documentos e declarações prestados pela empresa, sendo inclusive aplicadas alíquotas diferenciadas para o cálculo das contribuições a cargo dos segurados, de acordo com os patamares e limites de salário-de-contribuição previstos no art. 20 da Lei 8.212/91.

A alegação constante do item 3.4 da impugnação (referente às contribuições incidentes sobre décimo terceiro salário) foi apreciada no acórdão 06-16.810, proferido em 15/02/2008 pela 7ª Turma de Julgamento, nos seguintes termos:

Primeiramente, ressalto a existência da Sumula 688 do Supremo Tribunal Federal, segundo a qual é válida a incidência de contribuição social sobre o décimo terceiro salário:

"Súmula 688: É legítima a incidência da contribuição previdenciária sobre o 13º salário."

Além disso, é perfeitamente válida a consideração do décimo terceiro salário em separado para aplicação das alíquotas das contribuições dos segurados. Tal forma de exação tem fundamento na Lei 8.620/93 artigo 7º, § 2º, que dispõe o seguinte:

"Art. 7º O recolhimento da contribuição correspondente ao décimo-terceiro salário deve ser efetuado até o dia 20 de dezembro ou no dia imediatamente anterior em que haja expediente bancário.

2º A contribuição de que trata este artigo incide sobre o valor bruto do décimo-terceiro salário, mediante aplicação, em separado, das alíquotas estabelecidas nos arts. 20 e 22 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991."

O § 2º, acima transcrito, é extremamente claro ao determinar que o décimo terceiro salário sofre incidência de contribuições previdenciárias mediante aplicação das alíquotas em separado.

Cuida-se, pois, de previsão expressa da lei, que fulmina totalmente o argumento da impugnante, haja vista que os fatos geradores das contribuições incluídas no presente lançamento ocorreram todos sob a vigência do referido dispositivo legal.

A propósito, citem-se algumas decisões do Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

"TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO SOBRE O DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO — CALCULO EM SEPARADO - LEI Nº 8.620/93.

O modo de cálculo (em separado) da contribuição previdenciária incidente sobre o 13º salário tem amparo legal a partir da vigência da Lei nº 8.620/93." (TRF da 4ª Região — Apelação Cível 727545 - Processo 200472000081589- Data da decisão 10/05/2005 — Publicado no DJU em 25/05/2005 — pg. 616)

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GRATIFICAÇÃO NATALINA. CÁLCULO EM SEPARADO DOS RENDIMENTOS DO MÊS DE DEZEMBRO. LEI Nº 8.620/93. DECRETO. LEGALIDADE.

A contribuição previdenciária incidente sobre a gratificação natalina (décimo-terceiro salário) é calculada em separado da parcela previdenciária atinente ao salário de dezembro, conforme determina o § 2º do art. 7º da Lei nº 8.620/93, não havendo ilegalidade no procedimento explicitado no § 7º, do art. 37 do Decreto no 3.048/99."

(TRF da 4ª Região — Apelação Cível 672575 – Processo 200472000073994 - Data da decisão: 09/11/2004 — Publicado no DJU em 16/03/2005, pg. 482)
Destaque-se que a decisão do STJ referida na defesa é inaplicável ao caso sob análise, pois se refere ao período anterior ao advento da Lei 8.620/93.
Portanto, a alegação constante do item 3.4 da impugnação não merece acolhida, sendo totalmente legal a incidência de contribuição previdenciária sobre o décimo terceiro salário, inclusive com alíquotas aplicadas em separado.

No que diz respeito ao caráter confiscatório da multa aplicada, é oportuno ressaltar que a exação em tela tem previsão em norma cogente, não cabendo a discussão de inconstitucionalidade, inclusive por faltar competência ao julgador administrativo para o mister, a teor do Enunciado 2 de Súmula CARF.

Com relação ao pedido de diligências, é de se ressaltar que o fato de a atividade do sujeito passivo ter como característica a grande rotatividade de empregados, bem como a circunstância de ser muito variável a remuneração dos professores, não são justificativas para erros na confecção das folhas de pagamento, livros contábeis e demais documentos fiscais.

Ao contrário, em face das referidas características, a empresa em questão deveria ter maior cuidado e atenção no cumprimento de suas obrigações perante o Fisco, especialmente no que tange às contribuições destinadas à Seguridade Social, cuja hipótese de incidência é o trabalho remunerado.

Os comandos legais que obrigam os contribuintes a elaborar folha de pagamento, lançar as remunerações e contribuições na contabilidade, declarar as remunerações pagas em GFIP, etc., são destinados à totalidade das empresas, inexistindo norma que excepcione ou mitigue o rigor dessas obrigações com relação às instituições de ensino.

Destarte, não vislumbro motivo para realização da diligência requerida.

Indo para o final, no tocante à impossibilidade de exigência de contribuições sociais previdenciárias sobre verbas indenizatórias (cestas de natal, auxílio-alimentação, entre outras) e desnecessidade de inscrição no PAT, trazida em sede de impugnação e reforçada perante a segunda instância, a decisão recorrida deu o seguinte tratamento:

Já a alegação constante do item 3.6 da impugnação (referente à contribuição incidente sobre alimentação fornecida em desacordo com o PAT) foi apreciada no acórdão 06-16.810, proferido em 15/02/2008 pela 7ª Turma de Julgamento, nos seguintes termos:
Via de regra, a alimentação fornecida pela empresa aos segurados empregados que lhe prestam serviços é considerada salário-de-contribuição.

Isso decorre do disposto no artigo 28, inciso I, da Lei 8.212/91:

"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 de 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;"

Conseqüentemente, sobre o valor da referida alimentação incidem as contribuições previstas no artigo 20 e 22, I e II, da Lei 8.212/91. Tal incidência só fica afastada na hipótese do § 9º, alínea "c", do artigo 28 acima citado, in verbis:

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

(...)

c) 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;"

Resta claro, pois, que as parcelas fornecidas in natura, a título de alimentação, só não compõem a base-de-cálculo das contribuições previdenciárias se forem fornecidas de acordo com programa de alimentação aprovado pelo Ministério do Trabalho e Emprego - MTE.

No caso do sujeito passivo, é evidente que o fornecimento de alimentação aos empregados não foi feito de acordo com programa devidamente aprovado pela autoridade competente, pois não há comprovação de adesão ao PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador.

É equivocado o argumento do contribuinte no sentido-de que a falta de adesão formal ao PAT não seria motivo suficiente para a conclusão de que a alimentação fornecida por ela aos trabalhadores integra o salário-de-contribuição.

Tal argumento destoa completamente do texto legal, que dispõe, de forma clara e expressa, que a parcela in natura só não integra o salário-de-contribuição se for pago de acordo com programas de alimentação devidamente aprovados pelo Ministério competente. Ou seja: a lei considerou a adequação ao Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT uma condição necessária para o gozo do benefício fiscal em questão. A interpretação proposta pelo contribuinte tornaria "letra morta" o art. 28, § 9º, alínea c, da Lei 8.212/91, o que evidentemente não pode ser aceito pela autoridade fiscal, que deve estrita obediência à legislação vigente.

Em suma, mostra-se acertada a atitude tomada pela fiscalização, que considerou como salário-de-contribuição os valores de alimentação fornecidos pelo sujeito passivo aos seus empregados, haja vista que a empresa não efetuou adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador- PAT.

Na sua essência, a Lei n. 6.321/1976 concede um benefício fiscal consubstanciado na dedução, do lucro tributável para fins de imposto sobre a renda das pessoas jurídicas, do dobro das despesas realizadas em programas de alimentação do trabalhador, exigindo, para a sua fruição, que tais programas sejam previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho, na forma disposta em regulamento.

Nesse contexto, resta evidente que a Lei n. 6.321/1976 materializa um dos direitos sociais (alimentação) previstos na Constituição Federal, na medida em que objetiva a melhoria das condições nutricionais do trabalhador de baixa renda, bem assim fomenta a integração deste com a empresa à qual se vincula, com reflexos positivos na produtividade laboral.

Todavia, não obstante o art. 28, § 9º., da Lei n. 8.212/1991, prever que a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho, nos termos da Lei n. 6.321/1976, não integra o salário de contribuição, o entendimento pacificado no Superior Tribunal de Justiça (STJ) é no sentido de que não incide contribuição previdenciária em relação ao auxílio-alimentação pago *in natura*, por não possuir natureza salarial, esteja ou não a empresa inscrita no PAT, a teor EREsp 603.509/CE; REsp 1.196.748/RJ; AgRg no REsp 1.119.787/SP; AgRg no AREsp 5.810/SC; AgRg no REsp 1.426.319/SC; REsp 827.832/RS; REsp 1.467.236/CE, entre outros julgados da espécie. E é a este entendimento a que me filio.

De fato, a adesão da empresa ao PAT é exigência para a fruição do benefício fiscal concedido pela Lei n. 6.321/1976, mas a não inscrição em programas de alimentação do Ministério do Trabalho não tem o condão de atribuir natureza salarial ao auxílio-alimentação pago *in natura*, que, na espécie, a própria decisão recorrida admite ter ocorrido, destacando, entretanto, que o fornecimento de alimentação aos empregados não foi feito de acordo com

programa devidamente aprovado pela autoridade competente, pois não há comprovação de adesão ao PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador.

Nessa perspectiva, conclui-se que a mera formalidade de adesão ao PAT não atribui natureza salarial ao auxílio-alimentação pago *in natura*, vez que a referida adesão visa, tão-somente, a fruição de benefício fiscal estabelecido na Lei n. 6.321/1976.

Assim, ao não aderir ao PAT, apesar de a lei ter-lhe facultado tal opção, a empresa apenas deixa de gozar do benefício fiscal da dedução, do lucro tributável para fins de imposto sobre a renda das pessoas jurídicas, do dobro das despesas realizadas em programas de alimentação do trabalhador, permanecendo, todavia, intacta a natureza não salarial da verba.

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento parcial, para excluir da base de cálculo da multa aplicada os valores relativos ao fornecimento de alimentação *in natura* (cestas de alimentação).

(documento assinado digitalmente)

Luís Henrique Dias Lima

Voto Vencedor

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Redatora designada.

Através do Auto de Infração DEBCAD nº 37.084.593-5 foi constituído crédito tributário no valor de R\$ 244.577,01, sob o fundamento de que a empresa descumpriu a obrigação acessória prevista nos arts. 32, IV, §§ 3º e 5º, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97 e 225, IV, e § 4º, do Decreto nº 3.048/99, consistente na apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, relativa às competências 03/2002 a 02/2007 (CFL 68).

De acordo com o art. 225, inciso IV, do RPS, a empresa é obrigada a 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.

Ou seja, esta infração ocorre quando da apresentação do documento sem informações que, direta ou indiretamente, interfiram no fato gerador e acarrete o cálculo errôneo, a menor, das contribuições devidas. Exemplo: não informar a contribuição referente a rubrica paga a título de prêmios. Estando, portanto, o responsável sujeito à penalidade administrativa de multa, calculada na forma dos artigos 284, incisos I e II, do RPS e 32, inciso IV, § 5º, combinado com o art. 92 da Lei n.º 8.212/91 (com valores atualizados pela Portaria MPS n.º 822/2005).

A base de cálculo da multa do CFL 68 corresponde a 100% da contribuição não declaração e, estando intimamente ligada à existência do crédito principal, só deve ser mantida se constatado que houve fatos geradores omitidos da GFIP, nos termos do art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/91.

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...) § 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. (grifei)

No processo relativo à obrigação principal (Processo nº 11634.000729/2007-21), o recurso voluntário foi julgado parcialmente procedente com o cancelamento do crédito referente às competências 03/2002, 04/2002 e 05/2002, uma vez que atingidas pela decadência.

A multa aqui lançada corresponde, assim, a 100% (cem por cento) do valor devido relativo à contribuição não declaradas nas competências 06/2002 a 02/2007.

De modo que, o recurso voluntário deve ser parcialmente provido para excluir da base de cálculo da multa aplicada, além dos valores referentes ao fornecimento de alimentação *in natura* (nos termos do voto do Relator), excluir do cálculo da multa aplicada as competências 03/2002, 04/2002 e 05/2002, uma vez que tais valores foram cancelados no processo referente à obrigação principal (11634.000729/2007-21).

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, excluindo-se da base de cálculo da multa aplicada os valores referentes ao fornecimento de alimentação *in natura* (cestas de alimentação), e excluir também da base de cálculo da multa aplicada, até a competências 05/2002, inclusive, os valores cancelados no processo referente à obrigação principal (11634.000729/2007-21).

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira