



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

**Processo n°** 13888.000920/2010-11  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-002.950 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de fevereiro de 2015  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** VIC LOGISTICA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n° 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicada a regra quinquenal da decadência do Código Tributário Nacional.

Por tratar o lançamento de não cumprimento de obrigação acessória constituidora de crédito tributário e por a fiscalização apontar que não foram informados parte dos fatos geradores, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN.

PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. MULTA GFIP.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A multa deverá ser recalculada, com base na redação dada pela Lei 11.941/2009 ao artigo 32A da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não ocorre cerceamento de defesa quando o lançamento está revestido de todos requisitos legais e o contribuinte tem a garantia do contraditório e a plenitude do direito de defesa.

Recurso Voluntário Provido Parcialmente

**Crédito Tributário Mantido Parcialmente**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, preliminarmente: por unanimidade de votos em dar provimento ao recurso para reconhecer a decadência da competência até 02/2005, inclusive, com base na regra do art. 150, § 4º do CNT. No mérito: Por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa, de acordo com o disposto no art. 32-A, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari

Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (Presidente), Marcelo Magalhães Peixoto, Ivacir Julio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Ewan Teles Aguiar, Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto, Acórdão 14-36.368 da 9ª Turma, que julgou a impugnação procedente em parte, reconhecendo a decadência até 11/2004, com base na regra do artigo 173,I, do CTN.

O lançamento e a impugnação foram assim relatadas no julgamento de primeira instância:

*Trata-se de auto-de-infração lavrado por descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 32, IV e §5º da Lei nº 8.212/1991, uma vez que a empresa apresentou GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias. A multa foi aplicada com base no art. 32, §5º, da Lei nº, 8.212/1991, totalizando R\$228.606,73 (duzentos e vinte e oito mil e seiscentos e seis reais e setenta e três centavos), consolidada em 12/03/2010. A autuada deixou de declarar as remunerações de contribuintes individuais transportadores autônomos, de 01/2004 a 12/2007, relacionadas nas folhas 25 a 46, as remunerações de administradores a título de diárias que deixaram de ser consideradas como pró-labore, de 01/2004 a 12/2004, nas folhas 52 a 65, e os salários na forma de alimentação pagos em desacordo com o PAT, de 01/2004 a 12/2004, nas folhas 66 a 74.*

*Este AI foi emitido em substituição ao AI Debcad nº 37.198.289-8 (processo 13888.000657/2009-27, em apenso), lavrado em 18/03/2009, declarado nulo -pelo Acórdão nº14-25.290 ( nas folhas 160 a 163, do processo em apenso), de 21/07/2009, em razão de a multa ter sido aplicada com fundamento no artigo 32-A, II da Lei nº 8.212/1991, acrescentado pela MP 449/2008, quando deveria ter sido aplicada com base no art. 32, IV e §5º da Lei nº 8.212/1991.*

*Cientificada em 24/03/2010, a autuada apresentou impugnação, em 23/04/2010, nas folhas 108 a 116, alegando que:*

*-de acordo com o art. 173, I do CTN, as competências do exercício de 2004 devem ser excluídas do lançamento, uma vez que alcançadas pela decadência;*

*-o trabalho fiscal não traz de forma clara qual a infração cometida, , conforme exige o art. 142 do CTN e o art. 89, IV e V do Regulamento dos Procedimentos Tributários Administrativos, ocasionando cerceamento do direito de defesa;*

*-o art. 32, §5º, da Lei nº 8.212/1,991 não poderia ter sido utilizado pára aplicação da penalidade, pois foi revogado pela Lei nº 11.941/2009;*

*-não sendo acatada a tese de nulidade, deve ser aplicada a penalidade menos onerosa ao contribuinte, conforme determina o art. 106, II do CTN.*

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário onde alega/questiona, em síntese:

- Decadência até 12/03/2005.
- Cerceamento de defesa. O lançamento não traz de forma clara qual a infração cometida.
- Revogação do artigo 32, parágrafo 5º, dispositivo que prevê a penalidade.
- Questiona a tributação das diárias dos administradores a valores pagos na forma de alimentação.
- Vinculação ao julgamento das obrigações principais.

**Em razão do argumento da recorrente de vinculação desta autuação com as obrigações principais, o processo baixou em diligência para saber do resultado do julgamento das obrigações principais.**

**A Informação Fiscal de resposta à diligência informa que todos lançamentos foram julgados procedentes e os débitos parcelados.**

*5. A contribuição não declarada, conforme descrito no relatório fiscal às fls. 09 a 13, corresponde aos seguintes Autos de Infração:*

*- AIs debcads n º 37.198.288-0 (patronal) e 37.198.296-0 (segurados não descontado) referentes aos pagamentos aos contribuintes individuais transportadores autônomos, item 3.1 do Relatório Fiscal, fls. 10. Autos formalizados respectivamente através dos processos n º 13888.000656/2009-82 (principal) e 13888.000664/2009-29 (apensado ao principal).*

*- AI debcad n º 37.198.290-1 (patronal) referente aos pagamentos a administradores à título de diárias, item 3.2 do Relatório Fiscal, fls. 10 e 11. Auto formalizado através do processo n º 13888.000658/2009-71 (apensado), o processo principal é o n º 13888.000665/2009-73 (debcad n º 37.198.297-9, segurados não descontado).*

*-Als debcads n.º 37.198.291-0 (patronal) e 37.198.292-8 (segurados não descontado) referentes à remuneração aos empregados em forma de alimentação, em desacordo com o PAT (Programa de alimentação aprovado pelo Ministério de trabalho e Emprego), e pagamentos em pecúnia à título de alimentação aos empregados, item 3.3 do Relatório Fiscal, fls. 11. Autos formalizados respectivamente através dos processos n.º 13888.000659/2009-16 e 13888.000660/2009-41.*

*6. Considerando o art. 106, inciso VIII, alínea "c" do CTN, para verificação quanto à aplicação da penalidade (multa), o Auditor no confronto com a legislação posterior, alteração da Lei n.º 8.212/91 pela Lei n.º 11.941/09, concluiu que a nova legislação é mais benéfica ao sujeito passivo e aplicou a multa de R\$ 228.606,73, fls. 02 do presente processo. Planilhas demonstrativas anexadas às fls. 14 a 19 do processo.*

*7. As obrigações principais (contribuições previdenciárias) que originaram o presente Auto, lançadas como discriminado no item 5 anterior, foram julgadas totalmente procedentes pela DRJ e os recursos ao CARF foram renunciados pelo sujeito passivo que incluiu todos os débitos em parcelamento estabelecido pela Lei no. 11.941/09. Assim temos:*

*- debcad n.º 37.198.288-0 – Processo: 13888.000656/2009-82 (principal) – Acórdão DRJ n.º 14-25.287, de 21/07/2009, parcelado;*

*- debcad n.º 37.198.296-0 – Processo: 13888.000664/2009-29 (apensado) – Acórdão DRJ n.º 14-25.288, de 21/07/2009, parcelado;*

*- debcad n.º 37.198.290-1 – Processo: 13888.000665/2009-73 (principal) – Acórdão DRJ n.º 14.25.246, de 14/07/2009, parcelado;*

*- debcad n.º 37.198.291-0 – Processo: 13888.000659/2009-16 (principal) – Acórdão DRJ n.º 14.25.064, de 07/07/2009, parcelado;*

*- debcad n.º 37.198.292-8 – Processo: 13888.000660/2009-41 (principal) – Acórdão DRJ n.º 14.25.065, de 07/07/2009, parcelado.*

Cientificada da Informação Fiscal, a recorrente, resumidamente, repete os pleitos do recurso.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e inova ao apresentar teses não incluídas na impugnação (tributação das diárias dos administradores a valores pagos na forma de alimentação).

Conforme artigo 17 do Decreto 70.235/72, matéria não contestada na impugnação recebe tratamento de não impugnada. Tais matérias não serão conhecidas no julgamento do recurso

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

Passo à análise das questões pertinentes.

### CERCEAMENTO DE DEFESA

A recorrente afirma que o lançamento não traz de forma clara qual a infração cometida.

Não concordo com a recorrente.

Leitura do Relatório Fiscal demonstra, de forma clara, o que motivou a autuação.

*3. A empresa deixou de informar em "Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social - GFIP", a que se refere o Art. 32, inciso IV e §3º da Lei nº. 8.212 de 24/07/91 e atualizações, as seguintes informações, constantes no anexo "Demonstrativo do Cálculo da Multa":*

*3.1. As bases de cálculo e respectivas contribuições devidas à Seguridade Social relativas a remunerações de contribuintes individuais (de acordo com declaração da empresa em anexo, tratou-se de transportadores autônomos), cujas prestações de serviços foram constatadas pela fiscalização através do exame da DIRF — Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte, no*

*período de janeiro de 2004 a dezembro de 2007. Os valores encontram-se discriminados nos relatórios "Demonstrativo de Pessoas Físicas Declaradas na DIRF", exercícios 2004 a 2007, em anexo. A base de cálculo utilizada para o cálculo das contribuições previdenciárias foi de 50% dos valores constantes na DIRF, uma vez que esta declaração pressupõe a redução das remunerações para 40% dos valores dos serviços prestados, enquanto que na determinação do salário -de -contribuição previdenciário considera-se a redução para 20% (vinte por cento) sobre o valor bruto da prestação dos serviços, conforme disposto no Decreto n.º 3.048/99 de 06/05/1999, Art. 201 parágrafo 4º, na redação alterada pelo Decreto n.º 4.032 de 26/11/01. A constituição dos créditos previdenciários relativos a serviços tomados de transportadores autônomos foi efetuada no Auto de Infração n.º 37.198.288-0 referente a contribuições da empresa, e no correspondente Auto de Infração n.º 37.198.296-0 correspondente a contribuições dos segurados (não descontadas), emitidos em 10/03/2009.*

*3.2. As remunerações de administradores a título de "diárias", que deixaram de 41, ser consideradas como pró-labore no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2004. Tais remunerações foram declaradas pela empresa no campo "Remuneração a Dirigentes e a Conselho de Administração" da "Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ" (cópia em anexo) somadas aos pro - labores, e constam nos relatórios apresentados pela empresa à fiscalização, "Razão por Item - Despesas Administrativas — Pro-Labore —412010003" e "Razão Analítico - Salários a.Pagar Diretoria — conta 2.1.1.03.0007" (vide cópias das despesas discriminadas por amostragem, em anexo). Foi constatado pela fiscalização que a empresa liquidava despesas de viagens dos administradores através da conta Caixa (em anexo, cópia por amostragem de faturas de cartões de crédito utilizados pelo administrador Vicente C Junior em viagens), e assim os valores recebidos pelos mesmos a título de "diárias" foram considerados pela fiscalização como salários-de-contribuição, parte integrante do pró-labore. Tais valores encontram-se discriminados no relatório "Valores Pagos aos Administradores a Título de Diária" em anexo. A cobrança dos créditos previdenciários relativos a pagamentos de sócios-gerentes sujeitas a incidência foi efetuada através do Auto de Infração n.º 37.198.290-1 (referente a contribuições da empresa), emitido em 10/03/2009.*

*3.3. Os salários na forma de alimentação, fornecidos pela empresa a seus empregados no período de janeiro a dezembro de 2004, em desacordo com o "PAT", programa de alimentação aprovado pelo Ministério do Trabalho e Emprego nos termos da Lei no 6.321 de 14/04/76, não abrangidos pela hipótese de parcelas não integrantes do salário-de-contribuição, conforme previsto no artigo 28, inciso I, § 90, alínea "c" da Lei n.º 8.212/91. Os valores discriminados se referem a despesas relacionadas pela empresa com o fornecedor "Comercial RC Ltda" e a valores lançados em folhas de pagamento a título de*

*alimentação com pagamento em pecúnia, e constam do anexo "Demonstrativo de Valores Relativos a Alimentação Fornecida pela Empresa aos Empregados". Os empregados que receberam benefício de alimentação no período em que a empresa não tinha registro no programa "PAT", de janeiro a agosto de 2004, foram identificados pela empresa em atendimento ao Termo de Intimação nº 04, e constam no anexo "Relação Apresentada pela Empresa, de empregados que receberam alimentação sob qualquer forma", no total de 56 empregados, abrangendo todos os estabelecimentos da empresa. Os empregados que receberam em folha de pagamento valores a título de alimentação, modalidade em pecúnia não abrangida pelo programa, de setembro a dezembro de 2004, estão identificados no anexo "Demonstrativo Analítico de Valores Pagos a Empregados, a título de Alimentação, em Folhas de Pagamento". A cobrança dos créditos previdenciários relativos ao fornecimento de alimentação aos empregados em desacordo com o "PAT" foi efetuada através do Auto de Infração nº 37.198.291-0 (referente a contribuições da empresa) e do Auto de Infração no 37.198.292-8 (relativo a contribuições dos segurados não descontadas), emitidos em 10/03/2009.*

## DECADÊNCIA

A DRJ considerou decadentes as competências até 11/2004, com base na regra do artigo 173,I, do CTN.

Trata o lançamento de não cumprimento de obrigação acessória constituidora de crédito tributário.

Por essa característica e pelo fato de a fiscalização apontar que não foram informados parte dos fatos geradores, entendo que deve-se aplicar o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN.

*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.*

*§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.*

*§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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. (grifo nosso)

O período do lançamento é de 01/2004 a 12/2007.

A ciência do lançamento ocorreu em 24/03/2010.

Entendo decadentes as competências até 02/2005, inclusive.

#### CÁLCULO DA MULTA

No que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da recente Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. A citada Lei 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a Lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

*“Art.32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 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*

*§ 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.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

*Art.106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*(...)*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*(...)*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

No caso da presente autuação, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 e do art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/1991, o qual previa que pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no art. 32, § 4º, da Lei nº 8.212/1991.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32, § 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

Processo nº 13888.000920/2010-11  
Acórdão n.º **2403-002.950**

**S2-C4T3**  
Fl. 7

---

## CONCLUSÃO

Voto por dar provimento parcial ao recurso, para nas preliminares reconhecer a decadência até a competência 02/2005, com base na regra do § 4º, do artigo 150, do CTN. No mérito, voto para que se recalcule o valor da multa, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 e prevalência do mais benéfico à recorrente.

Carlos Alberto Mees Stringari