



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

Processo nº 14041.000366/2007-91
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2301-02.369 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de setembro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA -
DESCUMPRIMENTO - GFIP - PRÊMIOS - INCENTIVE HOUSE
Recorrente NET CONTROL GEREN DE REDES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/10/2004 a 28/02/2005

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.
INOCORRÊNCIA QUANDO TODOS OS ARGUMENTOS
RELEVANTES SÃO APRECIADOS.

A nulidade da decisão de primeira instância é declarada naqueles casos nos quais o decisório *a quo* deixa de apreciar argumento relevante da recorrente, em obediência ao disposto nos arts. 31 e 59, inciso II do Decreto 70.235/72.

PREMIAÇÃO DE INCENTIVO. NATUREZA REMUNERATÓRIA.
INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

As premiações de produtividade devem ser compreendidas no conceito de remuneração de empregados e contribuintes individuais, integrando, fazendo parte do campo de incidência da contribuição previdenciária.

MULTA POR OMISSÕES OU INEXATIDÕES NA GFIP.

Constitui infração a apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

MULTAS NO LANÇAMENTO DE OFÍCIO APÓS A EDIÇÃO DA MP
449/2008. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA AO
CONTRIBUINTE EM RELAÇÃO A CADA INFRAÇÃO.

O novo regime das infrações relacionadas com a GFIP instituído a partir da MP 449/2008 prevê que separemos duas situações: quando houver diferença de tributo e quando não houver tal diferença. Nas competências em que houver tal diferença, ou seja, quando no mesmo procedimento de ofício houver lançamento de penalidade por infração relativa à GFIP e lançamento da própria contribuição em relação ao mesmo período, devemos nos basear no art. 35-A da Lei 8.212/91. Para fatos geradores ocorridos antes da edição da MP 449/2008, a comparação da multa mais benéfica, em obediência o art.

106 do CTN, deve ser feita considerando cada infração. Assim, comparamos a multa de 75% prevista no inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96 com a soma das multas dos §§ 4º, 5º e 7º do art. 32 da Lei 8.212/91, prevalecendo a penalidade mais benéfica ao contribuinte. Se o caso restringe-se a declaração inexata de GFIP, comparamos a multa de 75% prevista no inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96 com a soma das multas dos §§ 5º e 7º do art. 32 da Lei 8.212/91. Nas competências em que não houver tal diferença, ou seja, quando a multa for fundamentada no §6º do art. 32 da Lei 8.212/91, a comparação há de ser feita com o art. 32-A da Lei 8.212/91, prevalecendo a multa mais benéfica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por voto de qualidade: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que a multa seja recalculada, caso seja mais benéfica, nos termos do I, art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, como determina o Art. 35-A da Lei 8.212/1999. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Adriano González Silvério e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para aplicar ao cálculo da multa o art. 32-A, da Lei 8.212/91, caso este seja mais benéfico à Recorrente; II) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para calcular a aplicação da multa de ofício mais benéfica entre a penalidade do inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96 com a soma das penalidades dos §§ 5º e 7º do art. 32 da Lei 8.212/91, nos termos do voto do(a) Redator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para determinar que a multa seja recalculada, nos termos do I, art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, como determina o Art. 35-A da Lei 8.212/1991, deduzindo-se as multas aplicadas nos lançamentos correlatos, e que se utilize esse valor, caso seja mais benéfico à Recorrente; III) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a).

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator.

Participaram do presente julgamento a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, bem como os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Damião Cordeiro de Moraes, Adriano González Silvério, Mauro José Silva e Marcelo Oliveira.

Relatório

Trata-se de Auto Infração, lavrado em 27/06/2007, que constituiu crédito tributário relativo a multa por descumprimento da obrigação acessória de incluir em GFIP todas as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de empregados sob a denominação prêmios pagos pela empresa Incentive House, no período de 10/2004 a 02/2005, tendo resultado na constituição do crédito tributário de R\$ 3.585,39, fls. 01.

Após tomar ciência pessoal da autuação em 27/06/2007, fls. 01, a recorrente apresentou impugnação, fls. 25/33, na qual apresentou argumentos similares aos constantes do recurso voluntário.

A 6ª Turma da DRJ/Brasília, no Acórdão de fls. 43/47, julgou o lançamento procedente, tendo a recorrente sido cientificada do decisório em 25/06/2008, fls. 50.

O recurso voluntário, apresentado em 24/07/2008, fls. 51/60, apresentou argumentos conforme a seguir resumimos.

De início, argumenta alguns de seus argumentos não foram enfrentados pela autoridade julgadora *a quo*, bem como estariam ausentes os pressupostos de fato e de direito que determinaram a decisão.

Não reconhece os pagamentos de prêmios como remuneratórios, posto que todos os empregados recebem valores de mercado.

Não existiria nos autos base material fática para dar amparo ao lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauro José Silva, Relator

Reconhecemos a tempestividade do recurso apresentado e dele tomamos conhecimento.

Nulidade da decisão de primeira instância. Inocorrência.

A nulidade da decisão de primeira instância é declarada naqueles casos nos quais o decisório *a quo* deixa de apreciar argumento relevante da recorrente, em obediência ao disposto nos arts. 31 e 59, inciso II do Decreto 70.235/72. Destacamos que se faz necessário que a omissão esteja relacionada com questão que tenha relevância, ou seja, tenha o poder de modificar algum item do decisório. O não enfrentamento de alegação sem nenhuma importância para lide ou o acréscimo de algum esclarecimento que não altera o deslinde desta, não torna, necessariamente, nula a decisão recorrida.

Na peça recursal, a recorrente pretende a nulidade da decisão *a quo* por entender ter faltado motivação. No entanto, não vislumbramos ter ocorrido qualquer omissão no decisório que enseje a nulidade, tendo este analisado e fundamentado todos os aspectos jurídicos relevantes da defesa apresentada. Afastamos, portanto, a nulidade suscitada.

Prêmios. Incentive House.

Com relação às premiações pagas pela empresa Incentive House, adotamos a argumentação do Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes que extraímos do voto no Recurso 253.133:

“quando a Recorrente realizava um pagamento a empresa Incentive House, e esta repassava tais valores aos segurados daquela, mostrado está que a Incentive House atuou como mera intermediária entre a Recorrente e seus segurados.

Assim, tal procedimento possuía o único fim de burlar o Fisco, com intuito descaracterizar a ocorrência de fato gerador de contribuição social, ou seja, retirar o caráter remuneratório das verbas pagas pela Incentive House aos segurados da Recorrente.

Objetivando a desconstituição do crédito previdenciário, a Recorrente alega que os valores pagos através da empresa

Incentive House S/A não dizem respeito a salários, mas sim a “premiação de incentivo”, razão pela qual não poderia incluí-los em folha de pagamento, tampouco recolher o valor destinado à Seguridade Social. (...)

Desta feita, caso houvesse a adequada utilização do suposto benefício “Flexcard”, corretamente regularizado e atendendo aos requisitos de público alvo, condição, termo e premiação, bastaria a empresa comprovar tais premissas, em atendimento a intimação, que tal NFLD não seria sequer emitida.

Ademais, o pagamento de recompensa não pode ser estendido indiscriminadamente a todos os funcionários e colaboradores da empresa promotora da campanha de marketing, devendo ser reservado somente àqueles participantes que obtiverem os desempenhos mais destacados.

Em sendo assim, as premiações de incentivo somente se afastam da fisionomia salarial quando administradas de acordo com um regulamento detalhado, de publicação obrigatória, segundo o qual apenas um seleto grupo de funcionários ou colaboradores fará jus a uma bonificação excepcional após o alcance de uma determinada meta de produtividade.

(...)

Resta indubitável, portanto, que as verbas pagas aos segurados empregados e empresários, a título de “premiação”, possuem natureza salarial, e, conseqüentemente, integram o salário de contribuição, base de incidência das contribuições previdenciárias.”

Assim, concluímos que tais pagamentos de prêmios por meio da empresa Incentive House tem natureza remuneratória e devem compor a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Multas no lançamento de ofício após a edição da MP 449 convertida na Lei 11.941/2009

Antes da MP 449, se a fiscalização das contribuições previdenciárias constatasse o não pagamento de contribuições, seja aquelas já declaradas em GFIP, omitidas da GFIP ou mesmo omitidas da escrituração ocorria a aplicação de multa de mora, sendo que esta partia de 12% e poderia chegar a 100%, segundo o inciso II do art. 35 da Lei 8.212/91. Além disso, a fiscalização lançava as multas dos §§4º, 5º e 6º do art. 32 por incorreções ou omissões na GFIP. O §4º tratava da não apresentação da GFIP, o §5º da apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores e o §6º referia-se a apresentação do documento com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores.

Com a edição da referida MP, foi instituído o art. 32-A da Lei 8.212/91 que trata da falta de apresentação da GFIP, bem como trata da apresentação com omissões ou incorreções. Porém, foi também previsto, no art. 35-A, a aplicação do art. 44 da Lei 9.430/96 para os casos de lançamento de ofício. Interessa-nos o inciso I do referido dispositivo no qual

temos a multa de 75% sobre a totalidade do imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Tais inovações legislativas associadas ao fato de a fiscalização realizar lançamento que abrangem os últimos cinco anos e de existirem lançamentos pendentes de definitividade na esfera administrativa no momento da edição da novel legislação colocam-nos diante de três situações:

- 1- lançamentos realizados após a edição da MP 449 e referentes a fatos geradores posteriores esta.
- 2- lançamentos referentes a fatos geradores anteriores a MP 449

Vamos analisar individualmente cada uma das situações.

Lançamentos realizados após a edição da MP 449 e referentes a fatos geradores posteriores a esta

Para os lançamentos realizados após a edição da MP 449 e referentes a fatos geradores posteriores esta, o procedimento de ofício está previsto no art. 35-A da Lei 8.212/91, o que resulta na aplicação do art. 44 da Lei 9.430/96 e na impossibilidade de aplicação da multa de mora prevista no art. 35 da Lei 8.212/91.

Assim, se constatar diferença de contribuição, a fiscalização, além do próprio tributo, lançará a multa de ofício que parte de 75% e pode chegar a 225% nas hipóteses de falta de recolhimento, falta de declaração ou declaração inexata. A falta de recolhimento é uma hipótese nova de infração que, portanto, só pode atingir os fatos geradores posteriores a MP 449. Por outro lado, com relação às contribuições previdenciárias, a falta de declaração e a declaração inexata referem-se a GFIP e são infrações que já eram punidas antes da MP 449. A falta de GFIP era punida pelo §4º do art. 32 da Lei 8.212/91 e a declaração inexata da GFIP era punida tanto pelo §5º quanto pelo 6º do mesmo artigo, a depender da existência (§5º) ou não (§6º) de fatos geradores da contribuição relacionados com as incorreções ou omissões.

É certo que, a princípio, podemos vislumbrar duas normas punitivas para a não apresentação e a apresentação inexata da GFIP: o art. 32-A e o inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96. Tendo em conta o princípio geral do Direito Tributário de que a mesma infração não pode ser sancionada com mais de uma penalidade, temos que determinar qual penalidade aplicar. Para tanto, nossa análise percorre o seguinte caminho: primeiro verificamos a existência de diferença de contribuição constada no mesmo procedimento de ofício, depois determinamos a multa de ofício aplicável e, por último, na ausência de diferença de tributo, verificamos a multa pelo descumprimento de obrigação acessória.

Logo, apurada diferença de contribuição, a falta de apresentação da GFIP e a declaração inexata da GFIP, hipótese antes punidas pelos §§4º e 5º do art. 32 da Lei 8.212/981, são puníveis pela multa de 75% sobre a diferença do tributo, com base no inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96.

Por fim, se não foi apurada diferença de contribuição, hipótese antes punida pelo §6º do art. 32 da Lei 8.212/91, a MP 449 previu a aplicação da multa do art. 32-A da Lei 8.212/91.

Acrescentamos que não há no regime jurídico do procedimento de ofício previsto na MP 449, convertida na Lei 11.941/2009, a previsão para multa de mora pelo fato de ter ocorrido atraso no recolhimento. Trata-se de infração – o atraso no recolhimento - que deixou de ser punida por meio de procedimento de ofício. Outra infração similar, mas não idêntica, foi eleita pela lei: a falta de recolhimento.

Nesses termos, temos como delineado o novo regime jurídico das multas em lançamento de ofício das contribuições previdenciárias previsto pela MP 449, convertida em na Lei 11.941/2009, aplicável aos fatos geradores ocorridos após a edição da referida MP.

Com base nesse novo regime jurídico vamos determinar a penalidade aplicável às outras duas situações. Para tanto, devemos tomar o conteúdo do art. 144 do CTN em conjunto com o art. :

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

A interpretação conjunta desses dois dispositivos resulta na conclusão de que devemos aplicar o regime jurídico das penalidades conforme a lei vigente na data da ocorrência dos fatos geradores, salvo se lei posterior houver instituído penalidade menos severa ou houver deixado de definir um fato como infração.

Lançamentos referentes a fatos geradores anteriores a MP 449

Para os lançamentos referentes a fatos geradores anteriores a MP 449, de plano devemos afastar a incidência da multa de mora, pois a novo regime jurídico do lançamento de ofício deixou de punir a infração por atraso no recolhimento. O novo regime pune a falta de recolhimento que, apesar de similar, não pode ser tomada como idêntica ao atraso. O atraso é graduado no tempo, ao passo que a falta de recolhimento é infração instantânea e de penalidade fixa. No regime antigo, o atraso era punido com multa de mora de 12% a 100%, ao passo que no regime atual o atraso não é punível em procedimento de ofício e pode atingir até 20% nos casos em que não há lançamento de ofício.

No tocante às penalidades que se relacionam com a GFIP, o novo regime das infrações relativas às contribuições previdenciárias prevê que separemos duas situações: quando houver diferença de tributo e quando não houver tal diferença.

Nas competências em que houver tal diferença, ou seja, quando no mesmo procedimento de ofício houver lançamento de penalidade por infração relativa à GFIP e lançamento da própria contribuição em relação ao mesmo período, devemos nos basear no art. 35-A. Assim, comparamos a multa de 75% prevista no inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96 com a soma das multas dos §§4º, 5º e 7º do art. 32 da Lei 8.212/91. A penalidade mais benéfica ao contribuinte é aquela que deve prevalecer. Se o caso restringe-se a declaração inexata de GFIP, comparamos a multa de 75% prevista no inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96 com a soma das multas dos §§ 5º e 7º do art. 32 da Lei 8.212/91.

Nas competências em que não houver tal diferença, ou seja, quando a multa for fundamentada no §6º do art. 32 da Lei 8.212/91, a comparação há de ser feita com o art. 32-A da Lei 8.212/91, prevalecendo a multa mais benéfica.

Por todo o exposto, voto no sentido de **CONHECER** e **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao **RECURSO VOLUNTÁRIO** de modo a manter a multa mais benéfica quando comparada a penalidade do inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96 com aquela aplicada pela fiscalização em relação aos §§ 5º e 7º do art. 32 da Lei 8.212/91.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator

Processo nº 14041.000366/2007-91
Acórdão n.º **2301-02.369**

S2-C3T1
Fl. 70

CÓPIA