



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

Processo n° 14474.000181/2007-97
Recurso n° 266.291 Voluntário
Acórdão n° 2403-00.390 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de fevereiro de 2011
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Recorrente SABANCO DE CURITIBA SERV DE ASSIST BANC
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2003 a 31/07/2004

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - GFIP - APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Constitui infração, punível na forma da Lei, apresentar a empresa a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - PROGRAMA DE INCENTIVO - PREMIO ATRAVÉS DE CARTÃO - GRATIFICAÇÃO - REMUNERAÇÃO - INCIDÊNCIA.

A verba paga pela empresa aos segurados por intermédio de programa de incentivo, mesmo através de cartões de premiação, constitui gratificação e, portanto, tem natureza salarial e deve integrar o Salário-de-Contribuição.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - MULTA MORATÓRIA - MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - NATUREZA JURÍDICA DISTINTA

A multa moratória possui natureza jurídica distinta da multa por descumprimento de obrigação acessória, pois enquanto esta se refere ao não cumprimento das obrigações de fazer, não fazer ou tolerar, já aquela se refere às contribuições sociais previdenciárias relacionadas à obrigação principal em atraso.

CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º, LEI Nº 8.212/91 - APLICAÇÃO DO ART. 32, IV, LEI Nº 8.212/91 C/C ART. 32-A, LEI Nº 8.212/91 - PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA - ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO - ART. 106, II, C, CTN

Conforme determinação do art. 106, II, c 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.

Desta forma, 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 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.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para que se recalcule a multa, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 32-A da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Cid Marconi Gurgel de Souza, Marthius Sávio Cavalcante Lobato.

Processo nº 14474.000181/2007-97
Acórdão n.º **2403-00.390**

S2-C4T3
Fl. 120

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário**, às fls. 88 a 114, apresentado contra **Acórdão nº 06-19.126 - 5ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Curitiba – PR, fls. 77 a 84, que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação acessória, **Auto de Infração nº. 37.097.912-5**, às fls. 01, com valor consolidado de R\$ 84.280,95 (oitenta e quatro mil, duzentos e oitenta reais e noventa e cinco centavos).

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 11, o **Auto de Infração nº. 37.097.912-5**, Código de Fundamentação Legal – **CFL 68**, foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por ela ter deixado de incluir as remunerações discriminadas na coluna "C" da tabela do Anexo I deste Relatório, decorrentes de premiações para os seus empregados, pagas por intermédio da empresa fornecedora de cartões de premiação SIM INCENTIVE MARKETING S/C LTDA, CNPJ 03.745.219/0001-08, nas GFIPs - Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social referentes ao período 02/2003 a 07/2004.

Ademais, o referido benefício, pago pelo trabalho e não para o trabalho, visava incentivar a produtividade e o desempenho dos empregados da empresa notificada e era operado através do SIMCLUB, sistema de cartões eletrônicos utilizados como meio de pagamento de premiações. Trata-se de remuneração, independentemente do título que a ele se atribua (incentivo, prêmio, estímulo, bonificação, etc.) e é, portanto, salário de contribuição, sobre o qual incidem contribuições previdenciárias.

Observa ainda o Relatório Fiscal da Infração às fls. 13, que:

“(…)

2.7 Esclarece-se que tampouco foram recolhidas tempestivamente as contribuições previdenciárias incidentes sobre tais remunerações, contribuições essas que foram objeto da NFLD 37.097.913-3. Também não ocorreu o lançamento das referidas remunerações em folhas de pagamento, o que ensejou a lavratura dos Auto de Infração 37.087.518-4.

2.8 Não houve apresentação do contrato de prestação de serviços celebrado entre a empresa autuada e a SIM INCENTIVE MARKETING SC LTDA, o que ensejou a lavratura do Auto de Infração nº 37.087.517-6, mas por informações verbais fornecidas pelo Sr. Antônio Gonçalves Cervilha, que atendeu a fiscalização, a prestadora dos serviços emitia cartões com um limite de crédito, os quais eram encaminhados à empresa autuada que os distribuía aos seus funcionários, os quais utilizavam os créditos carregados nesses cartões. A falta de apresentação da relação com os funcionários contemplados com a premiação também foi objeto do Auto de Infração retrocitado.

Anota ainda o Relatório Fiscal, às fls. 13, que a ocorrência foi constatada pelo exame de notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela empresa SIM INCENTIVE MARKETING S/C LTDA, folhas de pagamento, GFIPs, GPS - Guias da Previdência Social,

bem como de lançamentos contábeis dos Livros Diários e Razão, conta 9400900-Incentivo e Marketing c/ Empregados.

Houve portanto o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §§ 3º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, §5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 284, inc. II, e art. 373.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração, fls. 15, a multa aplicada pela infração praticada é de R\$ 84.280,95 (oitenta e quatro mil, duzentos e oitenta reais e noventa e cinco centavos), que corresponde a 100 % do valor da contribuição devida e não declarada, limitada, por competência, em função do número de segurados da empresa, observado o limite mensal previsto no parágrafo quarto do artigo 32 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991.

O Relatório Fiscal da Infração, fls. 17, mostra que o autuado é primário, não registra a existência de circunstância agravante, conforme a descrição do inciso V do art. 290, do Decreto nº 3.048/1999, tampouco registra a existência de circunstância atenuante, prevista no art. 291 do Decreto nº 3.048/1999.

Ademais, Foram emitidos os seguintes documentos, decorrentes da ação fiscal:

- *AI - Auto de Infração 37.087.518-4*
- *AI - Auto de Infração 37.097.911-7*
- *AI - Auto de Infração 37.087.912-5*
- *NFLD - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito 37.097.913-3*

O período de apuração, de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09395144F00, foi de 01/1997 a 12/2006, às fls. 06.

O **período objeto do auto de infração**, conforme o Relatório Fiscal, às fls. 12, é de **02/2003 a 07/2004**.

A recorrente teve **ciência do auto de infração** no dia **29.06.2007**, conforme Aviso de Recebimento – AR nº RA 382150515BR, às fls. 36.

A **Recorrente apresentou impugnação**, às fls. 37 a 56, com Anexos às fls. 57 a 71.

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente** a autuação, fls. 77 a 84, conforme Ementa do **Acórdão nº 06-19.126 - 5ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Curitiba – PR, a seguir:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/02/2003 a 31/07/2004

AI N°37.097.912-5

GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES. INFRAÇÃO.

Apresentar a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores das contribuições destinadas à seguridade social constitui infração à legislação previdenciária.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA CONTRIBUTIVA. CRÉDITOS EM CARTÕES ELETRÔNICOS.

Conforme prevê a Constituição Federal de 1988 (art. 201, §11) e a legislação ordinária (Lei n° 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 28, I), integram o salário-de-contribuição do segurado empregado todos os rendimentos recebidos a qualquer título como contraprestação do seu trabalho, ainda que pagos indiretamente sob a forma de créditos em cartões eletrônicos.

APLICAÇÃO DA MULTA. PROCEDÊNCIA.

A multa aplicada por omissão de fatos geradores em GFIP correspondente a 100% do valor devido, relativo à contribuição não declarada, observado o limite máximo de acordo com o número total de segurados da empresa.

Lançamento Procedente

Inconformada com a decisão da recorrida, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 88 a 114, onde alega, em apertada síntese:

I – Da nulidade por impossibilidade de se decidir sobre a obrigação acessória antes da principal

Conforme já salientado, além do AI ora discutido, a ora Recorrente teve contra si lavrados outros 3 (três) AI, de n.ºs 370875184, 370875176 e 390979125, além da NFLD n.º 37.097.913-3, na qual se discute o tributo em si.

Tendo em vista que os Autos de Infração referem-se a penalidades decorrentes do suposto tributo devido, as impugnações referentes ao AI e à NFLD deveriam ser julgadas simultaneamente, vez que são interligadas. A medida impõe-se até mesmo para evitar julgamentos conflitantes.

II- Da adequação do procedimento fiscal adotado pela Recorrente em face da legislação tributário-previdenciária e da Constituição Federal de 1988.

As contribuições previdenciárias incidem tão-somente sobre a "remuneração", paga aos empregados, como contraprestação pelo trabalho realizado, e nunca sobre valores pagos a título de "prêmios por resultados".

A Lei nº 8.212/91, no artigo 28, prescreve expressamente quais verbas que devem —ou não— ser consideradas como "salário-de-contribuição" para fins de tributação, e que o termo "remuneração" restringe-se ao ato pelo qual o empregado recebe uma contraprestação pelo seu trabalho. E que os valores pagos a título de "prêmio", instituído em programa de incentivo aos empregados e colaboradores não encontra nenhum enquadramento na definição legal de remuneração, nem tampouco no conceito de salário-utilidade;

As premiações conferidas a quem cumpriu com as determinadas metas, nada mais são do que incentivos ao bom desempenho no trabalho, conferidos por mera liberalidade do empregador, não remunerando o trabalho prestado;

III – Do programa de incentivo por resultado da empresa ora Recorrente – ausência de habitualidade e comutatividade / retributividade.

As premiações (programa "Sistema de Prêmio por Resultado") se consubstanciam em negócios unilaterais, outorgados mediante determinadas condições de resultado, administrada por outra empresa (terceirizada), contratada para a promoção de campanha de incentivo em nome e por conta da cliente que buscou os seus serviços, como ocorre no presente caso;

Desenvolve atividades ligadas a exploração do ramo de serviços de coleta, de aceite em títulos, a informações cadastrais para bancos e comércio, transporte e entrega de malotes e entrega domiciliar de talonários de cheques e cartões de créditos, cujo o objetivo fundamental é atender com eficiência e qualidade os prazos estipulados pelos clientes. E que, no final do mês, os funcionários que melhor atingiram as metas de coleta e entrega recebiam uma premiação (cartão de crédito) por meio da empresa SIM INCENTIVE, que possibilitava a realização de compras em lojas credenciadas, saques em instituições bancárias, etc.;

Os valores pagos não possuem requisitos de habitualidade e cumulatividade, essenciais nas relações de caráter salarial. E que na planilha elaborada pelo Auditor Fiscal, se constata que os valores não seguem um padrão em correspondência ao número de funcionários, o que seria necessário, caso esses valores fossem efetivamente remuneração, o que demonstra se tratar de situações não habituais, motivadas por campanha promocional gerenciada por empresa especializada, cujos os prêmios são estabelecidos por ato unilateral dos empregadores, não podendo assim ser tributado;

IV – Do posicionamento jurisprudencial

A jurisprudência, conforme acórdãos transcritos, já pacificou o entendimento de que os prêmios pagos aos empregados que atingem as metas não integram a remuneração. Em seguida, fala da tipicidade fechada- o legislador não pode, a seu talante, instituir nova base de cálculo do tributo, pois são ganhos eventuais conforme alínea "e" item 7, do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91. E que o prêmio instituído no programa de metas (viagens, eletrodomésticos, etc.) tampouco integra o conceito de salário-utilidade.

V – Do regime jurídico

A atividade de marketing de incentivo tem por objeto a motivação de colaboradores internos (empregados) e externos (terceiros sem vínculo empregatício) com o cliente, bem como daqueles que se destacam, e que a promessa de recompensa é uma espécie de ato unilateral nos moldes do art. 854 do Código Civil, e que os empregados são livres para aderir ou não ao plano engendrado pela entidade promotora;

Se a promessa de pagamento previu ser em dinheiro, não se pode deduzir, só desse fato, sua natureza salarial, e que as premiações por resultados pagas pela empresa, em decorrência de campanha de marketing de incentivo, possuem natureza jurídica de promessa de recompensa decorrente de ato unilateral;

VI – Do valor exigido a título de multa

Acaso este Conselho decida pela manutenção da multa, o que se admite apenas a título de argumentação, ainda assim a decisão ora recorrida deve ser revista, e virtude do valor exorbitante que foi fixado.

Pela simples visualização dos valores cobrados a este título, vê-se que os mesmos são excessivos, passando dos limites legais de sua cobrança, dando a ela efeito de confisco.

Todavia, em obediência ao Princípio Constitucional da Tipicidade Fechada em Matéria Penal, Administrativa e Tributária, da Legalidade Estrita, do Devido Processo Legal, da Moralidade, da Proporcionalidade, do Non Bis In Idem, todos fundamentais para a sustentação de um Estado Democrático de Direito, resta imperioso reconhecer a abusividade da multa veiculada no presente Auto de Infração.

VII – Vício na forma de cálculo da sanção

No presente caso, a capitulação legal adotada pelo agente fiscal chega a dois valores de referência: o valor mínimo, de R\$ 1.195,13, e um valor máximo, de R\$ 11.951,30. Veja que o estabelecimento destes valores (mínimo e máximo) obedece a um único critério, qual seja, o número de segurados relativos à empresa ora Recorrente.

Processo nº 14474.000181/2007-97
Acórdão n.º **2403-00.390**

S2-C4T3
Fl. 123

De se ressaltar que a própria decisão reconhece que o valor da multa é quantificado utilizando-se de parâmetros e valores veiculados em ato infra-legal, o que contraria expressamente o princípio da legalidade ("valor mínimo" — fls. 06 e 07 da decisão).

VIII – Alegações diversas de inconstitucionalidades.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão,
fls. 118.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 118.

Anota-se ainda que o Supremo Tribunal Federal – STF ao editar a Súmula Vinculante nº. 21 afastou a exigência de depósito para a admissibilidade de recurso na esfera administrativa.

Súmula Vinculante 21

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

Fonte de Publicação: DJe nº. 210, p. 1, em 10/11/2009. DOU de 10/11/2009, p. 1.

DA PRELIMINAR

Da nulidade por impossibilidade de se decidir sobre a obrigação acessória antes da principal

Em relação ao resultado da Auditoria-Fiscal em análise, quais sejam:

- *AI - Auto de Infração 37.087.518-4*
- *AI - Auto de Infração 37.097.911-7*
- *AI - Auto de Infração 37.087.912-5*
- *NFLD - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito 37.097.913-3*

De plano, em síntese, a Recorrente requer que tanto a NFLD quanto os autos de infração, originados da mesma Auditoria-Fiscal, sejam julgados na mesma Sessão de Julgamento, o que de fato ocorre com o julgamento dos Recursos Voluntários referentes às autuações principal e acessória acima elencados nesta Colenda Turma na Sessão de 10 de fevereiro de 2011.

Portanto, rejeitada a Preliminar de nulidade, passemos ao exame do Mérito.

DO MÉRITO

Em relação ao Mérito, a argumentação central da Recorrente foi no sentido de descabimento de incidência de contribuição social previdenciária em relação às operações decorrentes do cartão de Premiação SIM INCENTIVE.

I - Da incidência de contribuição social previdenciária em relação às operações decorrentes do cartão de Premiação SIM INCENTIVE.

O Relatório Fiscal da Infração, às fls. 11, mostra que constituem fatos geradores das contribuições, os valores de prêmios pagos pela empresa notificada aos seus empregados e contidos nas notas fiscais de emissão da empresa que operou **o sistema de premiação SIM INCENTIVE MARKETING S/C LTDA**, CNPJ 03.745.219/0001-08.

Passemos a análise do Mérito em relação à incidência de contribuição social previdenciária sobre o valor das remunerações pagas a segurados empregados sob a rubrica de "Prêmios" através dos cartões de premiação SIM INCENTIVE.

Os valores pagos por meio de cartão de incentivo são considerados prêmios e prêmio é um salário vinculado a fatores de ordem pessoal do trabalhador, como a produção, a eficiência, etc. Caracteriza-se pelo seu aspecto condicional, pois uma vez atingida a condição prevista por parte do trabalhador, este faz jus ao mesmo. Portanto, por depender do desempenho individual do trabalhador, o prêmio tem caráter retributivo, ou seja, contraprestação do serviço prestado e, por conseqüência, possui natureza jurídica salarial.

A Recorrente tenta descaracterizar a natureza salarial dos prêmios alegando que são pagos por mera liberalidade da empresa e sem habitualidade.

Ocorre que tal entendimento não pode prevalecer.

De início, deve-se destacar o disposto nos artigos 111, inciso II e 176, do CTN:

“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II – outorga de isenção;

III – dispensa do cumprimento de obrigações acessórias

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração.”

Conforme se extrai dos dispositivos legais supracitados, qualquer espécie de isenção e/ou hipótese de não incidência que o Poder Público pretenda conceder ao contribuinte deve decorrer de lei disciplinadora, sendo sua interpretação literal e não extensiva.

Ocorre que, as importâncias que não integram o salário de contribuição estão expressamente listadas no artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, não constando do referido

dispositivo legal as verbas pagas a segurados empregados sob a rubrica de "Prêmios" através dos cartões de premiação, não se cogitando, assim, na improcedência do lançamento na forma requerida pela Recorrente.

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

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, *exclusivamente*:

(...)

e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97

(...)

7.recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998)

Ao admitir a não incidência de contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas aos segurados empregados na forma de prêmios (gratificação ajustada), teríamos que interpretar o artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, de forma extensiva, o que vai de encontro com a legislação tributária, como acima demonstrado.

Com efeito, nos termos do artigo 28, § 9º, não integram o salário de contribuição as importâncias recebidas pelo empregado ali elencadas, sendo defeso a interpretação de referida previsão legal extensivamente, de forma a incluir outras verbas, senão aquela (s) constante (s) da norma disciplinadora do "benefício" em comento, em observância ao disposto nos artigos 111, inciso II e 176, do CTN.

É cediço que este tema da incidência da contribuição social previdenciária sobre o valor das remunerações pagas a segurados empregados por meio de cartões de premiação é matéria pacificada no âmbito desta Colenda Câmara no sentido de procedência dos lançamentos efetuados pela Auditoria Fiscal, como se infere a seguir dos seguintes julgados:

Recurso 259.082– Voluntário

Acórdão 2403-00.221– 4ª Câmara 3ª Turma Ordinária

Sessão de 20 de outubro de 2010

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2003 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - GFIP - APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Constitui infração, punível na forma da Lei, apresentar a empresa a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, no caso, anota-se que houve o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §§ 3º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, §5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 284, inc. II, e art. 373.

PREVIDENCIÁRIO - REMUNERAÇÃO - CARTÕES DE PREMIAÇÃO - PARCELA DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - PRECEDENTES.

Integram o salário de contribuição os valores pagos a título de prêmios de incentivo. Por depender do desempenho individual do trabalhador, o prêmio tem caráter retributivo, ou seja, contraprestação de serviço prestado, razão pela qual, possui natureza jurídica salarial.

CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º, LEI Nº 8.212/91 - APLICAÇÃO DO ART. 32, IV, LEI Nº 8.212/91 C/C ART. 32-A, LEI Nº 8.212/91 - PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA - ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO - ART. 106, II, C, CTN

Conforme determinação do art. 106, II, c 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.

Desta forma, 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 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.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Recurso 146.668– Voluntário

Acórdão 2401-00.294 – 4ª Câmara 1ª Turma Ordinária

Sessão de 3 de junho de 2009

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/2001 a 31/12/2005

DECADÊNCIA. AUTO DE INFRAÇÃO. SÚMULA VINCULANTE N. 08 DO STF. APLICAÇÃO DO ART. 150, §4º, DO CTN. É de 05 (cinco) anos o prazo decadencial para o lançamento do crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias

PAGAMENTO DE VERBAS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS A TÍTULO DE PRODUTIVIDADE. PROGRAMA DE INCENTIVO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. A teor do disposto no art. 28, I, da Lei 8.212/91, integram o salário de contribuição para fins de incidência da contribuição previdenciária as verbas pagas a segurados empregados e diretores por intermédio da empresa Incentive House LTDA.

INCONSTITUCIONALIDADE. MULTA. CONFISCO- Não cabe ao Conselho de Contribuintes a análise de inconstitucionalidade. Matéria sumulada.

RECURSO DE OFÍCIO. Não se conhece de recurso de ofício cujo valor do crédito tributário exonerado em primeira instância, não alcança o valor legalmente estipulado para a sua interposição.

RECURSO DE OFÍCIO NÃO CONHECIDO.

Recurso 151.960– Voluntário

Acórdão 2401-00.619– 4ª Câmara 1ª Turma Ordinária

Sessão de 20 de agosto de 2009

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2005

PREVIDENCIÁRIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. REMUNERAÇÃO. CARTÕES DE PREMIAÇÃO - PARCELA DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRECEDENTES.

Integram o salário de contribuição os valores pagos a título de prêmios de incentivo. Por depender do desempenho individual do trabalhador, o prêmio tem caráter retributivo, ou seja, contraprestação de serviço prestado, razão pela qual, possui natureza jurídica salarial.

NORMAS PROCEDIMENTAIS. AFERIÇÃO INDIRETA/ARBITRAMENTO. Aplicável a apuração do crédito previdenciário por aferição indireta/arbitramento na hipótese de deficiência ou ausência de quaisquer documentos ou informações solicitados pela fiscalização, que lançará o débito que imputar devido, invertendo-se o ônus da prova ao

contribuinte, com esteio no artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei 8.212/91, c/c artigo 233, do Regulamento da Previdência Social.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Recurso 153.149– Voluntário

Acórdão 2402-00.028– 4ª Câmara 2ª Turma Ordinária

Sessão de 9 de julho de 2009

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/2002 a 31/12/2005

*SALÁRIO INDIRETO - PRÊMIOS DE INCENTIVO -
CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - INCIDÊNCIA*

Integram o salário de contribuição os valores pagos a título de prêmios de incentivo. Por depender do desempenho individual do trabalhador, o prêmio tem caráter retributivo, ou seja, contraprestação de serviço prestado, razão pela qual, possui natureza jurídica salarial.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Recurso 158.879 – Voluntário

Acórdão: 2403-00.001 – 4ª Câmara 3ª Turma Ordinária

Sessão de 28 de abril de 2010

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2003 a 31/12/2006

PRÊMIO - INTEGRA O SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO

Valores pagos aos segurados empregados, em decorrência do cumprimento de metas ou estímulo pelos resultados obtidos, ainda que efetivados na forma de utilidades (vales ou cupons), constitui prêmio, parcela indiscutivelmente de natureza salarial, integrando, em conseqüência, a remuneração e, por extensão, o salário-de-contribuição da Previdência Social.

MULTA DE MORA Devido à nova redação do artigo 35 da Lei 8.212/91 dada pela Lei 11.941/2009, a multa de mora deve ser recalculada, prevalecendo a mais benéfica para o contribuinte.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Anota-se no mesmo sentido a jurisprudência administrativa do Conselho de Recursos da Previdência Social e do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda:

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2003 a 31/12/2005

Ementa: NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO - REMUNERAÇÃO. INCENTIVE HOUSE. PARCELA DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

MULTA MORATÓRIA E OS JUROS SELIC SÃO DEVIDOS NO CASO DE INADIMPLÊNCIA DO CONTRIBUINTE.

A verba paga pela empresa aos segurados por intermédio de programa de incentivo, administrativo pela Incentive House S.A. é fato gerador de contribuição previdenciária.

Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia.

O contribuinte inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos.

Recurso Voluntário Negado.” (Sexta Câmara do Segundo Conselho – Recurso nº 141822, Acórdão nº 206-00286, Sessão de 11/12/2007)

“PREVIDENCIÁRIO – CUSTEIO – PRÊMIOS – SAT – SESC – SENAC – SEBRAE – INCRA – SELIC.

Os prêmios ou bonificações vinculados a fatores de ordem pessoal do trabalhador e pagos aos empregados que cumprirem a condição estipulada terão natureza salarial e integrarão o salário-de-contribuição, de acordo com art. 28, I, da Lei 8.212/91, de 24 de julho de 1991 c/c art. 214, I, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 05 de maio de 1999.

[...]” (4ª Câmara do CRPS, Acórdão nº 3153/2004)

A corroborar esse entendimento, **o Parecer/CJ nº 1.797/1999**, determina que **os prêmios decorrentes de um trabalho prestado, observadas as condições estipuladas, terão natureza salarial e, conseqüentemente, integrarão o salário de contribuição:**

“9. A Consolidação das Leis do Trabalho, ao tratar da remuneração do empregado, estabeleceu que:

Art. 457. Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

§ 1º Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações

ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador. (grifo nosso)

10. Portanto, como o salário é elemento remuneratório do trabalho e se determinada parcela remuneratória se originou em decorrência única e exclusiva do vínculo laboral entre empregado e empregador, esta não deve ser excluída da base de cálculo da contribuição.

11. Em face deste conceito, algumas considerações se fazem necessárias sobre a natureza jurídica dos valores pagos a título de Prêmios. Segundo o Professor AMAURI MASCARO NASCIMENTO:

A - CONCEITO E FUNDAMENTO. Não estão previstos em nossa lei, mas são encontrados como forma de pagamento de empregados. Prêmio é um salário vinculado a fatores de ordem pessoal do trabalhador, como a produção, a eficiência etc. Não pode ser forma única de pagamento.

A natureza jurídica salarial do prêmio não sofre, praticamente, contestações. É uma forma de salário vinculado a um fator de ordem pessoal do empregado ou geral de muitos empregados, via de regra, a sua produção. Daí se falar, também, em salário por produção. Caracteriza-se, também, pelo seu aspecto condicional. Uma vez verificada a condição de que resulta, deve ser pago.

B- DIFERENÇA DE OUTRAS FIGURAS. O prêmio não se confunde com a participação nos lucros, uma vez que sua causa não é a percepção de lucros pela empresa, mas o cumprimento, pelo empregado, de uma condição preestabelecida (ex.: uma determinada produção).

Nem com a gratificação do, cujas causas dependem mais de fatos ou acontecimentos objetivos e externos à vontade do empregado, enquanto o prêmio está diretamente ligado ao esforço, ao rendimento do empregado.

Também não é confundível com comissões, porque estas têm por base um negócio fechado através do empregado, enquanto o prêmio tem como causa um aumento de produção ou de eficiência. Em outras palavras, as comissões pendem para o setor comercial, e os prêmios, para o setor industrial.

C - CLASSIFICAÇÃO. Há diversas modalidades de prêmios criadas pelas necessidades do processo de produção.

São mais difundidos os prêmios de produção, instituídos para que o empregado se anime a produzir mais e pagos sempre que o trabalhador, individual ou coletivamente, atingir um limite fixado pelo empregador; o prêmio de assiduidade, pago ao empregado que não falta ao serviço mais que o número de dias por mês que a empresa determinar; e o prêmio de zelo, pago ao empregado que não danifica os bens da empresa, em especial ao motorista

Em relação à habitualidade, esta não fica caracterizada apenas pelo pagamento em tempo certo, de forma mensal, semestral, etc., mas pela garantia do recebimento a cada implemento de condição por parte do trabalhador.

Tratando-se de prêmios, não há que se falar em habitualidade, bastando que o empregado alcance a condição predeterminada pelo empregador para fazer jus àquele benefício, como forma de gratificação ajustada, que para todos os efeitos é considerado como remuneração, nos precisos termos do artigo 457, § 1º, da CLT, *in verbis*:

“Art. 457. Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.”

*§ 1º Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também, as comissões, percentagens, **gratificações ajustadas**, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador.” (grifamos)*

Ademais, o pagamento de prêmios por cumprimento de condição leva tais valores e aderirem ao contrato de trabalho, cuja eventual supressão pode caracterizar alteração prejudicial do contrato de trabalho, o que é vedado pelo art. 468 da Consolidação das Leis do Trabalho:

“Art. 468. Nos contratos individuais de trabalho só é lícita a alteração das respectivas condições por mútuo consentimento, ainda assim, desde que não resultem, direta ou indiretamente, prejuízos ao empregado, sob pena de nulidade da cláusula infringente desta garantia.”

O entendimento acima encontra respaldo na jurisprudência trabalhista, conforme se verifica nos seguintes julgados:

“Prêmios. Salário-condição. Os prêmios constituem modalidade de salário-condição, sujeitos a fatores determinados. E, como tal, integram a remuneração do autor estritamente nos meses em que verificada a condição”.(RO-23976/97 – TRT 3ª Reg. – 1ª T – relator juiz Ricardo Antônio Mohallem – DJMG 22-01-99)”

“Comissões e prêmios. Distinção. Comissão é um porcentual calculado sobre as vendas ou cobranças feitas pelo empregado em favor do empregador. O prêmio depende do atingimento de metas estabelecidas pelo empregador. É salário-condição. Uma vez atingida a condição, a empresa paga o valor combinado. Não se pode querer que o preposto saiba a natureza jurídica entre uma verba e outra”. (Proc. nº 00693-2003-902-02-00-7 – Ac. 20030282661 – TRT 2ª Reg. - 3ª Turma – relator juiz Sérgio Pinto Martins – DOESP 24-.06-03)”

Consoante se infere dos dispositivos legais e jurisprudência acima expostos, não resta dúvida que os valores recebidos pelos empregados intitulados de **Cartão SIM INCENTIVE** devem integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias, uma vez que considerados salário de contribuição, na forma de gratificação ajustada, se enquadrando

perfeitamente no conceito de salário de contribuição, inscrito nos artigos 22, inciso I, c/c artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, que assim prescrevem:

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

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

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

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

Neste sentido, tendo a Recorrente concedido a seus segurados empregados gratificação ajustada (Prêmios), não há que se falar em não incidência de contribuições previdenciárias sobre referidas verbas, por se caracterizarem como salário de contribuição, impondo a manutenção do feito.

Assim, escorreita a decisão Recorrida devendo nesse sentido ser mantida a NFLD, uma vez que a Recorrente não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito previdenciário, atraindo pra si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

II - Alegações diversas de violações a preceitos constitucionais.

Analisemos.

Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob

fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)”(gn).

Ademais, há a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARFnº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

III - DO VÍCIO NA FORMA DE CÁLCULO DA SANÇÃO

A Recorrente alega:

No presente caso, a capitulação legal adotada pelo agente fiscal chega a dois valores de referência: o valor mínimo, de R\$ 1.195,13, e um valor máximo, de R\$ 11.951,30. Veja que o estabelecimento destes valores (mínimo e máximo) obedece a um único critério, qual seja, o número de segurados relativos à empresa ora Recorrente.

De se ressaltar que a própria decisão reconhece que o valor da multa é quantificado utilizando-se de parâmetros e

valores veiculados em ato infra-legal, o que contraria expressamente o princípio da legalidade ("valor mínimo" — fls. 06 e 07 da decisão).

Analisemos.

Insurge-se a recorrente contra a aplicação da sanção, o que não prospera porque a penalidade questionada se encontra fundamentada no artigo 32, inciso IV e § 5º, da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação à época dos fatos:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

§ 4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo: (Parágrafo e tabela acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

| | |
|-------------------------|---------------------|
| 0 a 5 segurados | 1/2 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 |

§ 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. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 7º A multa de que trata o § 4º sofrerá acréscimo de cinco por cento por mês calendário ou fração, a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ter sido entregue. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)- (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 8º O valor mínimo a que se refere o § 4º será o vigente na data da lavratura do auto-de-infração. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

Ademais, o valor mínimo, previsto no art. 92 da Lei nº 8.212/91, foi fixado em R\$1.195,13, valor vigente e atualizado na data da lavratura do Auto de Infração pelos incisos V e VI do art.9º da Portaria MPS nº 142, de 11 de abril de 2007.

Lei nº 8.212/1991: Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da

infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.

Registre-se, porque importante, que a legislação de regência, sobretudo a Lei nº 8.212/91, afasta literalmente os argumentos erguidos pela Recorrente.

Outrossim, a Recorrente alega que foi penalizada cinco vezes pela mesma situação fática, incluindo a NFLD, com sanções idênticas, e que tal procedimento afronta princípios constitucionais (no bis in idem).

Entretanto, deve-se anotar que a obrigação tributária principal se diferencia da obrigação tributária acessória.

Nos dizeres do professor Ricardo Lobo Torres¹, a obrigação tributária principal é o vínculo jurídico que une os sujeitos ativo e passivo em torno do pagamento de um tributo, enquanto que a obrigação acessória se revestira de deveres meramente instrumentais, tais como prestar declarações ao fisco e manter livros fiscais.

Na lição de Leandro Paulsen², observa-se que a obrigação acessória é a obrigação de fazer em sentido amplo, ou seja, fazer, não fazer, tolerar, enfim, no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos.

Neste sentido, colacionando o art. 113, CTN, pelo descumprimento da obrigação principal submete-se o sujeito passivo à emissão pela autoridade fiscal do lançamento de débito denominado Auto de Infração de Obrigação Principal, no presente caso a NFLD - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito 37.097.913-3. Enquanto que pelo descumprimento da obrigação acessória, há a conversão em obrigação principal pela multa aplicável, submetendo-se o sujeito passivo à lavratura do Auto de Infração de Obrigação Acessória, no presente caso o AI - Auto de Infração 37.087.518-4, o AI 37.097.911-7 e o AI 37.087.912-5.

Desta forma, não prospera a alegação da recorrente no sentido de uma possível confusão entre a obrigação acessória e a obrigação principal, pois os descumprimentos de obrigação principal e de obrigação acessória implicam em multas de diferentes naturezas jurídicas.

CÁLCULO DA MULTA

Recálculo da multa com base no art. 32-A, II, Lei 8.212/1991, a partir da alteração da Lei 11.941/2009.

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:

¹ TORRES, Ricardo Lobo. Op. cit., p. 236.

² PAULSEN, Leandro. Op. cit., p. 900.

“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 dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente 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 vinte por cento, observado o disposto no §3º; e

II- de R\$ 20,00 (vinte reais)para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas

§1º-Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, 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, 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 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;

II- R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos”.

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, Auto de Infração nº. 37.097.912-5, 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.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **rejeitar a PRELIMINAR suscitada, e, NO MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para que se recalcule o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro