



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

**Processo n°** 15504.001019/2009-16  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-003.083 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de setembro de 2012  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES  
**Recorrente** FEDERAÇÃO MINEIRA DE FUTEBOL DE SALÃO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

GFIP. OMISSÕES. INCORREÇÕES. INFRAÇÃO. PENALIDADE MENOS SEVERA. RETROATIVIDADE BENIGNA. PRINCÍPIO DA ESPECIALIDADE.

Em cumprimento ao artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN, aplica-se a penalidade menos severa modificada posteriormente ao momento da infração. A norma especial prevalece sobre a geral: o artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente à GFIP, portanto deve prevalecer sobre as regras no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 que se aplicam a todas as demais declarações a que estão obrigados os contribuintes e responsáveis tributários.

INCONSTITUCIONALIDADE.

É vedado ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar dispositivo de lei vigente sob fundamento de inconstitucionalidade.

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 voluntário para que o valor da multa seja recalculado considerando a não incidência sobre os valores pagos a título de auxílio-transporte aos segurados empregados, caso mais benéfica.

Julio Cesar Vieira Gomes – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente a autuação fiscal lavrada com ciência em 06/02/2009 que decorre da omissão em GFIP de fatos geradores de contribuições previdenciárias. Seguem transcrições de trechos da decisão recorrida e do relatório fiscal:

### *INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO.*

*Constitui infração à legislação a apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, com informações incorretas ou omissas.*

### *LANÇAMENTO. NULIDADE.*

*Não caracteriza motivo de nulidade do lançamento quando o contribuinte não fez a escrituração contábil na forma estabelecida na legislação e a fiscalização aplica as penalidades legais cabíveis e apura os tributos devidos.*

*ÁRBITROS Nos termos da legislação previdenciária, o árbitro e seus auxiliares que atuam em conformidade com a Lei nº 9.615, de 24 de março de 1998, são segurados obrigatórios da previdência social.*

### *SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.*

*Somente poderão ser excluídas do salário de contribuição as parcelas pagas ou creditadas nos exatos termos definidos pela legislação previdenciária. As demais parcelas sofrerão os efeitos da tributação.*

...

*Trata-se de infringência ao artigo 32, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997 e redação da Medida Provisória - MP nº 449, de 04 de dezembro de 2008, por ter o contribuinte autuado apresentado as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações 6. Previdência Social — GFIP, do período de janeiro de 2004 a dezembro de 2005, com informações incorretas ou omissas, conforme descrito, às fls. 01 e no Relatório Fiscal da Infração, as fls.04.*

*Em decorrência da infração cometida, foi aplicada a penalidade no valor de R\$10.340,00, nos termos do artigo 32-A, "caput", inciso II e parágrafos 2º e 3º, da Lei nº 8.212, de 1991, incluídos pela MP nº 449, de 2008, tendo respeitado o disposto no artigo 106, inciso II, alínea "c", da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de*

*1966 - código Tributário Nacional, conforme descrito as fls.01 e no Relatório Fiscal da Multa, as fls.05.*

...

*A empresa apresentou Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com informações, incorretas ou omissas, conforme previsto na Lei 8.212/91 art. 32- A inciso II acrescentado pela MP 449/2008; conforme Demonstrativos anexos.*

*Não ficaram configuradas circunstâncias agravantes previstas no art. 290 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.*

Contra a decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário, onde reitera as alegações iniciais:

*Preliminarmente, aduz nulidade do lançamento, ausência de segregação por parte da fiscalização das despesas pagas pela impugnante e inexistência de hipótese legal de inversão do ônus da prova;*

*Diz que não se pode admitir, jamais, que seja mantida a exigência sobre o resultado global — constante em todas as contas de despesas — sob a alegação de que a impugnante teria deixado de segregar os dispêndios com documentação hábil, do que decorria a impossibilidade de determinar a parcela não alcançada pela incidência tributária;*

*Por outro lado, é dever da fiscalização apontar o montante do tributo devido, sem exigir tributação sobre a parte que se encontra fora do campo de incidência tributária, haja vista que, neste caso específico, inexistente previsão legal de inversão do ônus da prova como existe, por exemplo, no caso das omissões de receitas apuradas em decorrência de depósitos bancários;*

*Com efeito, ao contrário do que afirma a auditoria fiscal, a impugnante mantém escrituração contábil regular, de acordo com todos os ditames e orientações legais ou normativas, como comprovam os documentos já acostados aos autos durante a fase investigatória. Aqui caberia ao fisco identificar na contabilidade o que comporta a base de cálculo tributável, respeitando as normas jurídicas que garantem a não incidência ou isenção tributária a diversas das despesas pagas pela Federação Mineira de FUTSAL;*

*Certamente há casos em que a contabilidade está eivada de vícios que não são passíveis de identificação para a apuração da correta base de cálculo. Entretanto, há outros em que apenas não se apurou corretamente a base tributável, no caso formada pelas despesas relativas à remuneração de segurados. Mas, aqui, não é o caso;*

*Ora, tanto a contabilidade da entidade esta regular que o fisco não procedeu ao arbitramento dos tributos devidos. Tão-somente impôs tributação sobre a totalidade das despesas, sem especificá-las;*

*Se a contabilidade está com sua escrituração nos termos da legislação comercial e fiscal, então obrigatoriamente o lançamento deve apurar a correta base de cálculo, obedecendo assim o disposto no art. 142 do CTN;*

*Que o agente fiscal não deu oportunidade à impugnante para que apresentasse a segregação das despesas conforme o critério traçado no Relatório Fiscal. O agente fiscal deveria intimar a impugnante para que promovesse a segregação, para a apuração correta dos pagamentos alocados;*

*Assim, levando-se em conta que está incorreto o procedimento adotado pelo agente fiscal, ao considerar o resultado global das despesas como fatos geradores de contribuições previdenciárias, há de ser decretada a nulidade do lançamento;*

*No mérito, aduz argumentos em relação a ilegitimidade passiva da impugnante no tocante aos pagamentos efetuados em decorrência de convênios firmados com o poder público; da isenção de contribuições previdenciárias no pagamento a árbitros e delegados, Lei nº 9.615/98, art. 88, parágrafo único; não incidência de contribuições previdenciárias sobre transporte, alimentação e hospedagem de empregados ou prestadores de serviços autônomos em localidades distantes; e da possibilidade de pagamento de vale transporte em pecúnia — não incidência de contribuições previdenciárias por previsão legal:*

*Entendera a fiscalização que a responsabilidade pelo pagamento das contribuições previdenciárias supostamente devidas sobre os pagamentos efetuados em decorrência de convênios firmados com o poder público, ficaria a cargo da impugnante, haja vista que os pagamentos foram efetivados pela Federação Mineira de FUTSAL;*

*Ocorre que o lançamento deixa de observar nuances específicas a esse respeito, normas que expressamente afastam a responsabilidade da Federação em caso de convênios, (transcreve o § 9º do artigo 22 da Lei 8.212, de 1991), e diz que neste caso, a federação age como mera intermediária, como mera repassadora das verbas destinadas pelo poder público à promoção do evento no torneio de FUTSAL;*

*Assim, diante da ausência de responsabilidade tributária por parte da impugnante, no tocante aos valores repassados aos tomadores de serviços, em decorrência de pagamentos efetuados através de verbas públicas repassadas em face de convênios, há que se afastar a incidência das contribuições previdenciárias sobre todos estes valores;*

*No que tange aos pagamentos efetuados a árbitros e delegados, pela Federação Mineira de FUTSAL, a que se observar a norma especial que garante a isenção de contribuições previdenciárias às federações, em tais casos (transcreve o artigo 88 da Lei nº 9.615, de 1988 e decisão judicial sobre a matéria), e conclui que*

*diante da isenção de contribuições previdenciárias previstas no*

*referido dispositivo legal, há que se afastar, totalmente, o lançamento efetuado sobre as remunerações pagas a árbitros e delegados;*

*Que é manifestamente improcedente a autuação no que tange às verbas de alimentação, transporte e hospedagem, decorrentes do deslocamento de funcionários ou autônomos para execução das atividades inerentes à impugnante, isto é, para realização e promoção de torneios de FUTSAL pelo interior de Minas Gerais, bem como para a realização de escolinhas, workshops em regiões distantes;*

*Transcreve artigo do Estatuto da Federação e o inciso I, §9º, alíneas "m" e "s", do artigo 28, da Lei nº 8.212, de 1991, e diz que na relação de pagamentos apontada pelo fisco, anexa ao relatório fiscal, verifica-se o pagamento de alimentação, hospedagem e transporte de empregados e autônomos, fato que se subsume perfeitamente ao comando legal transcrito, que expressamente afasta a incidência de contribuições previdenciárias em tais casos;*

*Que o fisco não diligenciou no sentido de comprovar que tais pagamentos não se subsumem ao disposto nas alíneas "m" e "s", do §9º, do artigo 28, da Lei 8.212, de 1991. Agiu, novamente, de forma discricionária, em contrariedade aos ditames legais, sendo, portanto, absolutamente improcedente a autuação para cobrança das contribuições previdenciárias sobre transporte de empregados, alimentação e hospedagem fornecidos pela impugnante aos seus empregados e/ou autônomos, por força dos deslocamentos em decorrência das atividades exercidas que são inerentes à da FMF, conforme o seu estatuto;*

*Quanto à possibilidade de pagamento de vale transporte em pecúnia e da não incidência de contribuições previdenciárias, por previsão legal, diz que a jurisprudência pátria tem admitido a sua não vinculação ao salário, mesmo que o vale transporte seja dado em dinheiro (transcreve decisão judicial sobre a matéria);*

*Transcreve o § 1º, do artigo 2º, do Decreto nº 4.840, de 2003, e diz que o legislador reconheceu expressamente que, desde o dia 18/09/2003 (antes, portanto, dos períodos fiscalizados), o pagamento do vale transporte em dinheiro não é considerado parcela componente do salário de contribuição;*

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

Comprovado nos autos o cumprimento dos pressupostos de admissibilidade do recurso, passo ao exame das questões preliminares.

### Das preliminares

Quanto ao procedimento da fiscalização e formalização do lançamento também não se observou qualquer vício. Foram cumpridos todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

*Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do autuado;*

*II - o local, a data e a hora da lavratura;*

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

*V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

*Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do notificado;*

*II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;*

*III - a disposição legal infringida, se for o caso;*

*IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto.

*Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

*III - por edital, quando resultarem improfícuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)*

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

*Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).*

*“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.*

*1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.*

*2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados “. (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216).*

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

Quanto à alegada regularidade na escrituração contábil, não trouxe a recorrente quaisquer elementos que afastassem a prova de omissão de parcelas pagas a segurados, em especial as taxas de arbitragem. E, no que tange à ilegitimidade passiva em razão do recebimento de verbas públicas para a organização de eventos, não há como acolher a pretensão, pois para a ocorrência do fato gerador do tributo e o surgimento da obrigação

tributária não se considera a origem dos pagamentos efetuados pela sujeito passivo. No caso, o fato gerador é o pagamento de remuneração a segurados e quem o praticou foi a recorrente:

*Código Tributário Nacional:*

*Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.*

*Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:*

*I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;*

*II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.*

### **No mérito**

As questões trazidas pelo recorrente foram examinadas e julgadas no processo nº 15504.001016/2009-82, onde se encontram os fundamentos adotados.

### **Auxílio-transporte**

Considerando que o cálculo da multa também teve por base os pagamentos de auxílio-transporte a empregados, a multa deve ser retificada para que esses valores sejam excluídos. Isto porque

Trata-se de matéria com trânsito em julgado no Supremo Tribunal Federal em 24/02/2012, que declarou a inconstitucionalidade da cobrança ainda quando o benefício é pago em pecúnia. Segue ementa do acórdão:

*RE 478.410 - RECURSO EXTRAORDINÁRIO*

**EMENTA:** *CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. VALE-TRANSPORTE. MOEDA. CURSO LEGAL E CURSO FORÇADO. CARÁTER NÃO SALARIAL DO BENEFÍCIO. ARTIGO 150, I, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. CONSTITUIÇÃO COMO TOTALIDADE NORMATIVA.*

*1. Pago o benefício de que se cuida neste recurso extraordinário em vale-transporte ou em moeda, isso não afeta o caráter não salarial do benefício.*

*2. A admitirmos não possa esse benefício ser pago em dinheiro sem que seu caráter seja afetado, estaríamos a relativizar o curso legal da moeda nacional.*

*3. A funcionalidade do conceito de moeda revela-se em sua utilização no plano das relações jurídicas. O instrumento monetário válido é padrão de valor, enquanto instrumento de pagamento sendo dotado de poder liberatório: sua entrega ao credor libera o devedor. Poder liberatório é qualidade, da moeda enquanto instrumento de pagamento, que se manifesta **exclusivamente no plano jurídico: somente ela permite essa***

*liberação indiscriminada, a todo sujeito de direito, no que tange a débitos de caráter patrimonial.*

*4. A aptidão da moeda para o cumprimento dessas funções decorre da circunstância de ser ela tocada pelos atributos do curso legal e do curso forçado.*

*5. A exclusividade de circulação da moeda está relacionada ao curso legal, que respeita ao instrumento monetário enquanto em circulação; não decorre do curso forçado, dado que este atinge o instrumento monetário enquanto valor e a sua instituição [do curso forçado] importa apenas em que não possa ser exigida do poder emissor sua conversão em outro valor.*

*6. A cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago, em dinheiro, a título de vales-transporte, pelo recorrente aos seus empregados afronta a Constituição, sim, em sua totalidade normativa.*

*Recurso Extraordinário a que se dá provimento.*

Assim, em cumprimento ao artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72, inclino à tese da Suprema Corte para que sejam excluídos do lançamento os valores correspondentes ao benefício em exame:

*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)*

...

*§ 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)*

...

Quanto a esta parte, primeiramente, ressalta-se que o entendimento do STF, ora aplicado ao presente julgamento, é quanto a natureza não salarial do auxílio-transporte, o que torna irrelevante a discussão sobre a existência ou não de co-participação do empregado no custo do transporte e, em segundo lugar, que somente se refere aos valores pagos a segurados empregados e não aos contribuintes individuais que percebem valores como contraprestação pelos serviços prestados e não salário. Considerando que, nessa condição, as relações entre tomador e prestador de serviços são reguladas pelas leis civis comuns, todos os pagamentos ou benefícios integram o contrato e sobre os quais incide a contribuição previdenciária, conforme artigo 22, inciso III da Lei nº 8.212, de 24/07/91:

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

...

*III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;*

Com relação às inconstitucionalidades apontadas, é vedada a esta instância julgadora afastar sob esse fundamento dispositivos legais em vigor. Sobre o tema, o CARF consolidou referido entendimento por meio do enunciado da Súmula n. 02, a seguir:

*“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

Por tudo, voto pelo provimento parcial ao recurso voluntário para que sejam excluídos da autuação os valores pagos a título de auxílio-transporte aos segurados empregados.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes