



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

Processo nº 15504.004726/2009-64
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-004.569 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de fevereiro de 2015
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: DEIXAR DE ARRECADAR MEDIANTE DESCONTO
Recorrente R PARDINI SERVIÇOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/11/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. DEIXAR DE ARRECADAR CONTRIBUIÇÕES MEDIANTE DESCONTO.. JULGAMENTO DO LANÇAMENTO PRINCIPAL TIDO POR PARCIALMENTE PROCEDENTE. Uma vez que o lançamento principal do qual decorre o presente Auto de Infração foi julgado parcialmente procedente, reconhecendo a incidência das contribuições previdenciárias sobre parcelas pagas a título de previdência privada complementar, bem como auxílio-saúde, é de se entender que, tratando-se de verbas componentes do salário de contribuição, sobre elas deverá a recorrente efetuar os descontos das contribuições devidas pelos segurados.

RELEVAÇÃO DA MULTA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA CORREÇÃO DA FALTA. MULTA. MANUTENÇÃO. Tendo em vista que a recorrente deixou de comprovar a correção integral da falta cometida no prazo para defesa, há de ser indeferido o pedido de relevação da multa.

LEI TRIBUTÁRIA. INCONSTITUCIONALIDADE MULTA. Não cabe ao CARF a análise de inconstitucionalidade da Legislação Tributária.(Súmula CARF nº2)

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Julio César Vieira Gomes - Presidente

Lourenço Ferreira do Prado - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Luciana de Souza Espindola Reis, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Thiago Taborda Simões, Ronaldo de Lima Macedo e Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por **R. PARDINI SERVIÇOS LTDA** em face do acórdão que manteve a integralidade do Auto de Infração n. 37.210.8172 lavrado para a cobrança de multa por ter a recorrente deixado de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições de contribuintes individuais a seu serviço.

A recorrente complementou a remuneração de parte de seus dirigentes, mediante a concessão de benefícios como plano de previdência privada complementar e plano de saúde, sem efetuar o desconto da contribuição previdenciária, devida pelos segurados, em vários pagamentos, conforme constatado em análise de contabilidade e de Folhas de Pagamento.

O período apurado compreende a competência 08/2004 a 12/2004, tendo sido o contribuinte cientificado em 19/08/2009 (fls. 01)

Consta do Relatório Fiscal que o pagamento dos benefícios de plano de saúde e previdência privada não contemplou a todos os segurados, a seguir:

“2.3 Da leitura das normas para concessão do benefício previdência privada, constantes do documento "Resumo da Previdência Privada", em anexo, constata-se que os empregados com menos de um ano de casa estão impedidos de usufruir do benefício e em relação ao plano de saúde, apenas três diretores foram beneficiados.” (fls. 31)

Estes benefícios foram computados nas contas "310200010013 – PREVIDÊNCIA PRIVADA" e "210200010013 – UNIMED/CLIDEC", entretanto não tenham sido computados na composição das bases de cálculo utilizadas pela recorrente para fins de recolhimento das contribuições sociais mensais.

Assim, o agente fiscalizador considerou que os pagamentos efetuados pela recorrente, a título de "Plano de Previdência Privada" e "Plano de Saúde", não se enquadram nas condições previstas no art. 214, § 9º, incisos XV e VI do Regulamento da Previdência Social — RPS aprovado pelo Decreto 3.048/99, haja vista que estes benefícios não foram disponibilizados à totalidade de empregados e dirigentes.

Por isso, então, configurou para todos os fins e efeitos que estes benefícios integram os salários de contribuição, conforme disposto no art. 214, § 10º do Decreto 3.048/99, não havendo motivos que justifiquem a não incidência das contribuições previdenciárias sobre estas remunerações.

Quanto às providências do agente fiscal:

“Conforme determina o artigo 42 da Lei n 10.666 de 08/05/2003 fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando a da respectiva remuneração.”

Relativamente ao período 08/2004 a 12/2004, conforme demonstrado no Anexo retro citado, as bases de cálculo comandadas mensalmente pela empresa nas folhas de pagamento, sob o evento 295 — Pro labore, foram somadas as verbas pagas, a título de

previdência complementar privada e plano de saúde, cujas somas até o limite máximo definido em lei se constituíram nos novos salários de contribuição para fins de apuração da contribuição dos segurados.

A recorrente foi considerada infratora primária, posto que não sofreu qualquer autuação posteriormente nem mesmo foram verificadas situações agravantes ou atenuantes.

A recorrente interpôs o competente recurso voluntário de fls. 83/97, através do qual sustenta:

- 1) que houve a tempestiva retificação da GFIP e o pagamento, via GPS, das contribuições, juros e multas incidentes sobre os valores pagos a título de pro labore aos diretores;**
- 2) que não há incidência contributiva nas verbas pagas a título de planos de previdência complementar e de saúde na base de cálculo das contribuições previdenciárias;**
- 3) que há ausência de cláusulas discriminatórias e da natureza não retributiva dos planos de saúde e de previdência privada;**
- 4) que deve ser feita a necessária observância aos princípios da reserva legal e do "In dubio pro contribuinte".**

Tais argumentos, ao extinguirem ou não darem azo ao crédito tributário cobrado, acarretariam necessariamente na impossibilidade de imputação de multa pelo não recolhimento da contribuição, visto que tal exação fora devidamente adimplida, na parte apta à incidência, e, por outro lado, simplesmente não exsurgia nas hipóteses de pagamento a título de previdência privada e planos de saúde (e, portanto, não geravam o dever de pagamento).

Assim, a multa lavrada depende estritamente da verificação das irregularidades apontadas no Auto de Infração número 37.210.8156.

Não havendo as irregularidades mencionadas nesse AI, o contribuinte não pode ser submetido a qualquer tipo de sanção.

Em relação ao Levantamento PRO — Retirada Pro labore, esclarece que após tomar ciência do Termo de Constatação e Intimação, informou as remunerações em GFIP e realizou o recolhimento das contribuições previdenciárias dentro do prazo fixado, conforme documentos apresentados. A contribuição previdenciária incidente sobre valores pagos a título de pró-labore já foi recolhida, devidamente corrigida e acrescida de juros e multa de mora, com a extinção do crédito tributário. De acordo com o inciso I, do art. 156, do CTN, o crédito tributário é extinto com o pagamento, devendo ser julgado improcedente o lançamento fiscal.

No tocante aos Levantamentos PPD — Previdência Privada Diretores (Não Dec GFIP) e PSD — Plano de Saúde Diretores (Não Dec GFIP), entende que não integram a base de cálculo de contribuições previdenciárias parcelas pagas a título de planos de saúde e previdência, oferecidos a seus funcionários uma vez que, de acordo com o acórdão de 1ª instância:

- uma análise sistêmica da Constituição Federal, da CLT e da lei nº 8.212/91 aponta para a não integração dos planos de saúde e previdência oferecidos pelas empresas a seus funcionários. O art. 195 da CF/88 estabelece que as contribuições previdenciárias incidirão sobre a folha de salário e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados a pessoa física que lhe preste

serviços e os artigos 20 e 22 da lei nº 8.212/91 estabelecem que as contribuições incidirão sobre o salário de contribuição e a remuneração;

- o art. 28 da lei nº 8.212/91 traça o conceito de salário de contribuição, base de cálculo das contribuições previdenciárias, como sendo a remuneração auferida pelo trabalhador, assim entendida a totalidade dos rendimentos recebidos, a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma. Por sua vez, o § 90 desse mesmo artigo destaca as importâncias que não integram o salário de contribuição, entre as quais se encontram aquelas utilidades concedidas pelo empregador relativas à assistência médica e planos de previdência privadas, expressamente desvinculadas do trabalho;

- o art. 457 da CLT dispõe que se compreendem na remuneração do empregado, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber. Já o art. 458 da CLT exclui expressamente de tal abrangência, o pagamento de planos de saúde e previdência. Consequentemente, os pagamentos de planos de saúde e previdência privada não podem ser incluídos na base de cálculo da contribuição previdenciária;

- as utilidades concedidas pelo empregador em benefício da saúde e assistência social de seus empregados não são base de cálculo da contribuição previdenciária, tendo objetivo constitucional de cunho social e benéfico ao trabalhador;

- mesmo que o empregador não ofereça o plano de saúde a todos os seus trabalhadores, essa verba não é base de cálculo de contribuições previdenciárias, pois não possui natureza remuneratória, não constitui propriamente um ganho e nem tem repercussão direta em seu padrão de vida;

- o art. 444 da CLT permite a flexibilização das relações de trabalho, podendo as partes negociar seus benefícios e obrigações de forma livre, não significando que com isso haja infração aos artigos 9 e 468 da CLT;

- o STF já fixou entendimento no sentido de que as definições técnicas inseridas no inciso I do art. 195 da CF/88 devem ser interpretadas em conformidade com a dimensão que lhes dá o Direito do Trabalho. O Ministro Celso de Melo afirmou em um voto seu que a locução constitucional “folha de salários”, inscrita no art. 195, inciso I, da Carta Política, há de ser definida em função de critérios estritamente técnicos, a serem considerados na exata e usual dimensão que lhes confere o Direito do Trabalho;

- a jurisprudência do TST aponta no sentido de unificação do conceito de remuneração com prevalência da definição na CLT; o benefício indireto do Plano de Saúde não estava adstrito aos três diretores, mas sim sujeito As mesmas normas de anterioridade relativas aos Planos de Previdência Privadas, ou seja, era também franqueado a todos os seus colaboradores com mais de um ano de casa por uma questão de segurança jurídica e até por imposição das entidades contratadas, o critério para a adesão é que o colaborador interessado esteja na empresa há pelo menos um ano, abrangendo todos os empregados;

- a previsão de um tempo mínimo de trabalho não restringe o acesso de seus funcionários e diretores aos benefícios, sendo apenas uma medida de proteção de ambas as partes, com vistas ao não enrijecimento precoce das relações trabalhistas; os Planos de Saúde e de Previdência Privada eram ofertados a todos os empregados e diretores, mediante adesão espontânea, atendendo plenamente ao comando do art. 28, § 90, da Lei nº 8.212/91, o que afasta tais pagamentos de incidência das contribuições previdenciárias; as regras estipuladas para a concessão desses benefícios não foram determinadas para proveito exclusivo de alguns dirigentes, estando à disposição de todos os funcionários, não sendo complementos de pró-labore;

- os Planos de Saúde e de Previdência Privada não possuem natureza remuneratória, não se ajustando ao conceito de salário de contribuição, base de cálculo de contribuição previdenciária, uma vez que não são contraprestação aos serviços prestados pelo empregado ou diretores e nem têm mister retributivo;

- doutrinadores têm o mesmo entendimento seu acerca do que seriam parcelas salariais e não salariais; o Princípio da Reserva de Lei Formal institui que toda conduta da Administração Fiscal terá fundamento positivo na Lei, em cumprimento ao inciso II do art. 5º da CF/88 que estabelece que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa sendo em virtude de lei;

- esse Princípio da Legalidade determina que havendo qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato à norma, torna-se forçosa a aplicação do art. 112 do CTN, consagrador do Princípio in dubio pro contribuinte.

Aduz estar suficientemente demonstrada a inexistência de qualquer ato que configure infração. Entretanto, havendo ainda alguma dúvida sobre a legitimidade no procedimento de apuração e recolhimento da contribuição previdenciária, deve-se aplicar o dispositivo supra não se aceitando a utilização de presunção do fato, que não é apto a revelar riqueza tributável.

Não se pode exigir da recorrente valores devidos à composição de multa, pois sua conduta é complementarmente regular. A penalidade somente é ensejada caso se evidencie um comportamento irregular da autuada, o que não ocorreu, uma vez que foi efetuado o recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre o pró-labore e os valores exigidos a título de Planos de Previdência Privada e Saúde não se inserem no conceito de salário de contribuição

O Estado deve sujeitar-se a determinados princípios contidos na Constituição da República, dentre os quais se destaca o da razoabilidade. Toca a esse princípio adotar atitudes adequadas e coerentes, levando-se em conta a relação de proporcionalidade entre os meios empregados e a finalidade a ser alcançada, bem como as circunstâncias que envolvem a prática do ato, sob pena de a multa ser caracterizada como confisco. O bem protegido na imposição da multa isolada ao caso em comento é a arrecadação tributária e esta já se encontrava garantida e totalmente realizada.

Por fim requer sejam feitas as intimações em nome de seu patrono.

Sem contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional, vieram os autos a este Conselho.

É o relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/04/2015 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 09/0

4/2015 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 27/04/2015 por JULIO CESAR VIEIRA GO

MES

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado, Relator

CONHECIMENTO

Tempestivo o recurso e presentes os demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Sem preliminares.

MÉRITO

Inicialmente, cumpre esclarecer que as alegações recursais já foram objeto de análise quando do julgamento dos processos n 15504.004724/2009-75 e 15504.004725/2009-10. Oportunidade na qual foi dado provimento parcial ao recurso da recorrente, TÃO SOMENTE no sentido se aplicar aos créditos tributários constituídos com base a fatos geradores ocorridos até o dia 05.12.2008 a multa do art. 35, da Lei n. 8.212-1991, com redação anterior à MP n 449, de 04.12.2008, conforme a fase processual, comparada apenas com a do art. 35-A, da Lei n. 8.212-1991, com redação posterior à MP n 449, de 04.12.2008, desde que mais favorável ao contribuinte, sendo vedada a comparação conjunta com as penalidades dos arts. 32 e 32-A, sob a anterior e atual redação. Vejamos a ementa do voto:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/08/2004 a 31/12/2004*

AUXÍLIO SAÚDE e PREVIDÊNCIA PRIVADA. O art. 28, par. 9º, alínea s e q, da Lei n. 8.212/1991, para ser excluído da base de cálculo de contribuição previdenciária deverá ser disponibilizada a todos os funcionários da empresa. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NÃO APRECIADA PELO CARF, ART. 62, DO REGIMENTO INTERNO. O CARF não pode afastar a aplicação de decreto ou lei sob alegação de inconstitucionalidade, salvo nas estritas hipóteses do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO RETROATIVA. Apenas cabe aplicação retroativa de multa ou penalidade quando a mesma for realmente mais benéfica. Recurso Voluntário Provido Em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Por tais motivos, em sendo o presente processo acessório ao principal, outra não pode ser a conclusão senão pelo acatamento de referidos fundamentos de mérito no julgamento do presente recurso, uma vez que os argumentos de defesa apresentados pela recorrente são os mesmos daqueles que já vieram a ser analisados por este Eg. Conselho, até mesmo em razão das conclusões adotadas quando do julgamento principal estarem em consonância com a jurisprudência desta Turma.

A propósito, cito as razões de decidir adotadas no julgamento principal:

“Quanto às alegações de não incidência de contribuições previdenciárias sobre valores referentes à saúde plano de assistência médico-hospitalar-odontológico e previdência privada aos diretores sócios e dependentes, bem como aos funcionários com mais de 1(um) ano de emprego, verifica-se que o art. 28, par. 9º, alínea s, da Lei n. 8.212/1991, não limita que o plano de saúde deva limitar-se apenas à pessoa funcionário ou dirigente da empresa, mas que deve ser oferecido a todos os seus colaboradores. Fato esse é claro no art. 458, par. 2º, IV e VI, da CLT, ao apontar que tais valores não configuram salários quando disponíveis aos empregados. Assim, caso obedecido tais critérios, não podem considerá-los fatos geradores passíveis de informação em GFIP, e serem objeto da autuação em questão.

Entendo que o auxílio saúde e previdência não se enquadra perfeitamente na hipótese prevista no art. 28, § 9º, alíneas “p” e “q” da Lei n. 8.212, de 1991, justamente em razão de não ter obedecido a parte final do dispositivo que ordena a disponibilidade a todos os funcionários.

A contribuinte não apresentou documentos ou indícios de que tal benefício era disponibilizado a todos os funcionários, apenas constatou-se que era fornecido aos sócios e seus dependentes, ou seja, nem chega a atender o disposto no art. 458, par. 2º, IV e VI, da CLT.

A discussão de que tratase tal exigência deve ser tratada como discriminatória, confiscatória, ou contrária à igualdade, para afastá-la, pois seria inconstitucionalidade, é vedado aos Conselheiros do CARFMF afastarem a aplicação da lei ou decreto sob tal argumento, salvo nas exceções expressas dos artigos 62 e 62^A do Regimento Interno do CARFMF.

Por final, ressalvase que a fiscalização aplicou de forma equivocada o art. 35A, da Lei n. 8.212/1991, na redação posterior à MP n. 449, de 04.12.2008, convertido na Lei n. 11.941/2009, que remete à aplicação do art. 44, I, da Lei n. 9.430/96, com multa estabelecida no patamar de 75%, por entender mais benéfico ao contribuinte.

Em análise ao art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à MP n. 449, de 04.12.2008, a multa aplicada ao caso é escalonada de acordo com a fase do processo de constituição e cobrança das contribuições previdenciárias, iniciando com 4% a 100%. Os patamares superiores à 75% somente eram aplicáveis após o ajuizamento de ação de execução fiscal. Ou seja, em fase administrativa, a aplicação mais favorável é a da redação do art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à MP n. 449, de 04.12.2008. Note-se que os créditos são inclusive anteriores à publicação da MP n. 449, de 04.12.2008. Assim, entendimento

Pois bem, da análise de tais argumentos, verifica-se que toda a matéria de recurso resumida na não incidência das contribuições previdenciárias, restou devidamente enfrentada e decidida.

Ademais, a recorrente aponta ter corrigido todas as GFIP's, incluindo os valores das contribuições, de modo a corrigir a falta e ser agraciada com a benesse da relevação da multa.

Todavia, da análise dos autos, verifico que a recorrente não trouxe seja em sua impugnação ou no recurso voluntário, a comprovação da correção da falta apurada, o que não lhe permite obter a relevação da multa, no presente feito.

Assim, não faz jus a benesse inscrita no §1º do art. 291 do Decreto 3.048/99.

O pedido de relevação da multa já demonstra que a recorrente entende a imputação que lhe fora plicada, reconhecendo ter deixado de efetuar a arrecadação de contribuições previdenciárias mediante o desconto na remuneração de seus segurados, de sorte que também não vejo como acatar seu argumento no sentido de que a infração não fora por ele cometida. **Ao contrário, o relatório fiscal bem aponta a infração e todos os seus fundamentos de fato e de direito, motivo pelo qual deve ser mantida a multa.**

A aplicação do princípio da razoabilidade, também não se justifica, já que tais irresignações não podem ser analisadas por este Conselho, em respeito a competência privativa do Poder Judiciário, já que, o **afastamento da aplicação da legislação referente às contribuições**, indubitavelmente, ensejaria o reconhecimento de inconstitucionalidade de lei em vigor, conforme previsto nos artigos 97 e 102, I, "a" e III, "b" da Constituição Federal, o que é vedado a este Eg. Conselho.

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

Ante todo o exposto voto no sentido de conhecer do recurso voluntário, e, no mérito, em **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

É como voto.

Laurenço Ferreira do Prado.