



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.000082/2010-14
Recurso Embargos
Acórdão nº **2201-010.595 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 09 de maio de 2023
Embargante ELKEM PARTICIPAÇÕES, INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 22/02/2010

GUIA DE RECOLHIMENTO DO FGTS E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL - GFIP. RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA DE OFÍCIO

Para fins de aplicação da penalidade mais benéfica ao contribuinte, a multa por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP deve ser comparada com a prevista no art. 32-A da Lei 8.212/1991, com a redação incluída pela Lei 11.941/2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os embargos formalizados em face do Acórdão 2201-009-134, de 01 de setembro de 2021, para, com efeitos infringentes, sanar os vícios apontados para consignar a não incidência das contribuições previdenciárias e das contribuições destinadas a terceiros sobre os valores pagos a título de assistência médica e odontológica pelo contribuinte e, ainda, fixar que, para fins de aplicação da retroatividade benigna, deverá ser comparada a multa lançada com o que seria devida a partir do art. 32-A da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto (suplente convocado(a)), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata o Auto de Infração DEBCAD 37.241.681-0 de apresentação de GFIP (art. 32, IV e §3º da Lei 8.212/1991) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Consta como multa aplicada o art. 32, §5º, no valor de R\$ 70.539,50. O processo está apenso ao Processo nº 15586.000079/2010-92.

No Relatório Fiscal do **DEBCAD 37241692-6** (fls. 19 a 27), consta que o crédito apurado corresponde ao período de 01/2005 a 12/2006, e se refere a contribuições previdenciárias incidentes sobre *valores relativos a serviços de assistência médica e odontológica contratados pelo contribuinte e concedidos aos dependentes dos empregados*. Isto porque, conforme o art. 28, I, §9º, “q” da Lei 8.212/1991, a cobertura deve abranger a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, sem mencionar que possa também abranger os dependentes dos segurados. Além disso, o relatório traz a falta de clareza de critérios (fls. 22):

A situação é ratificada, segundo o Relatório, com a Ata da Assembleia realizada no dia 31/08/2005, e transcreve trecho em que confessa que até aquele momento empresa não havia definido metas a serem cumpridas em 2005. Finalmente, para aplicação da multa, traça quadro comparativo para a penalidade mais benéfica ao contribuinte e aduz a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais, por sonegação de Contribuição Previdenciária.

Foi apresentada **Impugnação** (fls. 31 a 50). No **Acórdão 12-30.083** – 12ª Turma da DRJ/RJ1, sessão de 28/04/2010 (fls. 115 a 125), o crédito tributário foi mantido e a impugnação, julgada improcedente. Cientificado (fls. 128), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário no dia 11/06/2010 (fls. 129 a 152).

Sobre a Participação nos lucros ou resultados, foi julgado no **Acórdão 2201-009.134**, em Sessão de 01/09/2021 (fls. 191 a 198), que as metas a serem atingidas para que haja distribuição de participação nos lucros devem ser estipuladas anteriormente à vigência do período aquisitivo. E, nesse sentido, quando se constata que os empregados não conheciam sequer as metas a serem alcançadas para o seu recebimento, não há que se falar em PLR.

Sobre as Contribuições previdenciárias incidentes sobre assistência médica e odontológica aos dependentes dos empregados – se configura ou não como salário de contribuição, julgou-se que tais pagamentos representam benefício financeiro aos segurados, os quais não necessitam efetuar desembolsos para a cobertura de seus dependentes e são pagos em razão do vínculo empregatício existente.

Finalmente, quanto à aplicação da multa do art. 35 da Lei 8.212/1991, julgou-se por apurar a retroatividade benigna a partir da comparação do devido à época da ocorrência dos fatos com o regramento contido no atual artigo 35, da Lei 8.212/91, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, mesmo em se tratando de lançamentos de ofício.

O contribuinte teve ciência dos documentos em seu Domicílio Tributário Eletrônico em 14/09/2022 (fl. 206), e em 19/09/2022 foi registrada a juntada de **Embargos de Declaração** (fls. 210 a 214) requerendo provimento para sanar as omissões apontadas, a fim de que se reconheça a necessidade de observância e de adequação do acórdão embargado ao que foi decidido nos Embargos à Execução n. 0011961-89.2011.4.02.5001, quanto à não incidência das contribuições previdenciárias e das contribuições destinadas a terceiros sobre os valores pagos a título de assistência médica e odontológica prestada pela embargante aos empregados e seus dependentes. Os Embargos foram admitidos pelo Presidente da Turma (fls. 241 a 244).

O Presidente da 1ª Turma, Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, também opôs **Embargos** (fls. 245 e 246) por ter constatado inexatidão material devida a lapso manifesto em relação à aplicação da retroatividade benigna.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente admito ambos os Embargos opostos. No caso dos Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte, registro sua tempestividade. O embargante teve ciência dos documentos em seu Domicílio Tributário Eletrônico em 14/09/2022 (fl. 206), e em 19/09/2022 foi registrada a juntada de Embargos de Declaração (fl. 208).

Embargos do contribuinte. Embargos à Execução n.º 0011961-89.2011.4.02.5001

Registra os Embargos do contribuinte que o acórdão foi omissivo quanto à decisão transitada em julgado em 09/09/2020 nos Embargos à Execução n.º 0011961-89.2011.4.02.5001, que afastou a incidência das contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas a título assistência médica e odontológica aos dependentes dos empregados segurados no mesmo período de apuração da presente autuação fiscal.

(...) 12. Com efeito, nos Embargos à Execução mencionados, discutia-se a cobrança realizada na Execução Fiscal n.º 0000182-40.2011.4.02.5001 (fls. 1.817/1818 dos autos do Processo Administrativo n.º 15586.000079/2010-92) de supostos débitos de Contribuições Previdenciária e Parafiscais incidentes sobre os valores pagos pela EMBARGANTE a título de (i) assistência médica e odontológica aos dependentes dos empregados segurados e (ii) participação nos resultados, no período de 01/2005 a 12/2006, consubstanciados nas Certidões de Dívida Ativa (CDA) n.ºs 37.241.692-6, 37.241.694-2 e 37.241.693-4.

13. Nos referidos Embargos à Execução, o Tribunal Regional Federal da 2ª Região (TRF-2) decidiu que as contribuições previdenciárias e as contribuições destinadas a terceiros não devem incidir sobre a assistência médica e odontológica prestada pela EMBARGANTE aos empregados e seus dependentes, o que pode ser verificado adiante:

15. Convém ressaltar que, como a multa aplicada na autuação fiscal em apreço é calculada sobre o valor das contribuições devidas, não há dúvida de que, como o título judicial expressamente afastou a incidência das contribuições previdenciárias e das contribuições destinadas a terceiros sobre os valores pagos de assistência médica e odontológica, o valor da multa aplicada pelo auto de infração necessariamente deve ser reduzido, para se limitar aos tributos não afastados pela decisão nos Embargos à Execução. (...)

Registro constar no relatório do voto as informações quanto ao resultado parcialmente favorável da ação judicial à recorrente, todavia no voto manteve multa aplicada por

descumprimento de obrigação acessória de informação em GFIP de tais parcelas como se passíveis de incidência de contribuições previdenciárias.

Eis a Ementa judicial, com grifos nossos:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BASE DE CÁLCULO. DESPESAS MÉDICAS-ODONTOLÓGICAS DEPENDENTES. **NÃO INCIDÊNCIA**. 1. Apelação Cível interposta em face da sentença que julgou parcialmente procedentes os embargos para reconhecer a insubsistência dos créditos consubstanciados nas NFLDs de n. 37.241.692-6, 37.241.694-2 e 37.241.693-4, exclusivamente no que tange à exigibilidade de contribuições incidentes sobre valores pagos pela embargante a título de assistência médica e odontológica prestada aos dependentes de seus empregados. 2. A tese de violação a dispositivos legais sustentada pela União Federal, no tocante ao ônus probatório de desconstituição da CDA, foi enfrentada pelo magistrado a quo que refutou a alegação da nulidade do título executivo. 3. No Recurso Extraordinário n. 565.160/SC, o Plenário do Supremo Tribunal Federal deliberou sobre o alcance da expressão "folha de salários" para fins de instituição de contribuição social sobre o total das remunerações (repercussão geral do Tema 20), fixando a seguinte tese: "A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional n. 20/1998". 4. O caráter habitual do pagamento é elemento insuficiente para determinar a incidência da contribuição previdenciária. Faz-se necessário também o exame, no âmbito infraconstitucional, da natureza jurídica de cada uma das verbas, para a definição do caráter remuneratório ou indenizatório dos pagamentos. Se a verba possuir natureza remuneratória, sobre ela deverá incidir contribuição previdenciária. Se possuir natureza indenizatória, deverá ser excluída da base de cálculo da contribuição previdenciária. 5. Impõe-se verificar se a verba questionada possui natureza remuneratória, sobre a qual deverá incidir contribuição previdenciária, ou natureza indenizatória, que deverá ser excluída da base de cálculo da contribuição previdenciária. 6. Consoante o disposto no art. 28, § 9º, q, da Lei n. 8.212/91, não integra o salário-de- contribuição o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa. 7. Da leitura de tal dispositivo, infere-se que não há nenhuma vedação de extensão da referida assistência aos dependentes dos empregados da empresa contribuinte. A única exigência é que o benefício abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa. 8. nos termos do art. 458, § 2º, IV, da CLT, **a assistência médica e odontológica prestada aos empregados e seus dependentes não possui natureza salarial, de modo que sobre ela não deve incidir contribuição previdenciária**. 9. Apelação da União Federal a que se nega provimento. (TRF-2 - AC: 00119618920114025001 ES 0011961-89.2011.4.02.5001, Relator: ERICO TEIXEIRA VINHOSA PINTO, Data de Julgamento: 16/01/2019, 3ª TURMA ESPECIALIZADA)

Com isso, necessário julgar que, no lapso temporal entre 01/2005 e 12/2006, as quantias pagas pela embargante aos seus empregados de assistência médica e odontológica não devem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Dou, portanto, provimento dos Embargos de Declaração, adequando o acórdão embargado ao que foi decidido nos Embargos à Execução nº 0011961-89.2011.4.02.5001, quanto à não incidência das contribuições previdenciárias e das contribuições destinadas a terceiros sobre os valores pagos a título de assistência médica e odontológica prestada pela embargante aos empregados e seus dependentes.

Embargos do Conselheiro Presidente.

O Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo também opôs Embargos por ter constatado inexatidão material devida a lapso manifesto em relação à aplicação da retroatividade benigna.

De fato, enquanto na parte dispositiva da ementa constou que a multa aplicada deve ser comparada com aquela prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 para fins de aplicação da retroatividade benigna, na ementa e no voto constaram a aplicação da multa de mora de 20%, art. 35 da Lei n. 8.212/1991.

Trata este DEBCAD 37.241.681-0 de CFL 68, é dizer, conforme a Lei 8.212/1991 à época:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 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).

§ 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)

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei 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: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009). (Vide Lei nº 13.097, de 2015) (Vide Lei nº 13.097, de 2015)

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Art. 35. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1997, sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Artigo, incisos e parágrafos restabelecidos, com nova redação, pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

O julgamento do Acórdão 2201-009.134 ocorreu em Sessão de 01/09/2021. Ocorre que à época vigia a Súmula CARF n. 119, aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2018 e revogada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021, conforme Ata da Sessão Extraordinária de 06/08/2021, DOU de 16/08/2021. Duas semanas antes do julgamento, ainda vigia a comparação da retroatividade benigna – provável causa da afasia que resultou no erro do julgamento.

Tendo em vista que o lançamento trata de multa por descumprimento de obrigações acessórias, resta impossibilitado falar-se em *multa de mora*.

Conclusão

Ante o exposto, conheço dos Embargos de Declaração para, com efeitos infringentes, declarar a não incidência das contribuições previdenciárias e das contribuições destinadas a terceiros sobre os valores pagos a título de assistência médica e odontológica pelo contribuinte.

Também conheço dos Embargos de Conselheiro para, com efeitos infringentes, dado tratar-se de multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os § 4º e § 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/1991, para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverá ser comparada com o que seria devida a partir do art. 32-A da Lei 8.212/1991, com redação incluída pela Lei nº 11.941/2009.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho