



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.001647/2010-96
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.328 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de agosto de 2019
Recorrente BANCO J SAFRA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. MESMO RESULTADO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL CORRELATA.

O auto de infração das contribuições previdenciárias incidentes sobre auxílio transporte e o abono único, em relação ao mérito, segue o mesmo resultado da obrigação principal correlata, onde foram lançadas as contribuições patronais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para excluir da base de cálculo da multa os lançamentos referentes às verbas pagas a título de abono único e vale transporte

(documento assinado digitalmente)

João Mauricio Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antônio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente). A Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato, em razão da ausência, foi substituída pelo Conselheiro Virgílio Cansino Gil, suplente convocado.

Relatório

Havendo coincidência entre as razões apresentadas na impugnação e as do recurso, transcrevo abaixo, o relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo – DRJ/SP1:

Relatório

1. Trata-se de Auto-de-Infração (DEBCAD 37.314.912-3) lavrado em virtude do descumprimento, pela empresa, da obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV, § 5º da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 9.528/97, regulamentada pelo Decreto 3.048/99 e alterações posteriores, uma vez que, de acordo com o Relatório Fiscal da Infração de fls. 06, a empresa deixou de declarar em GFIP os seguintes valores:

1.1. os pagos a título de abono único - Levantamento ABU (10/05 e 11/05); 12/06); e

1.2. os pagos a título de vale transporte - Levantamento VT (02/05 a

1.3. empréstimos à empregados - Levantamento EE (02/05 a 12/05).

2. Informa, ainda, a autoridade fiscal, ter sido aplicado na ação fiscal o princípio da norma mais benéfica, expresso no art. 106, II, alínea "c", do Código Tributário Nacional - CTN. Assim, foi aplicado no caso concreto o percentual inicial de 24% no momento da autuação dos autos de infração da obrigação principal, que foi confrontada com a multa de 75 % (setenta e cinco por cento) da Lei n.º 11.941/2009, para aplicação da penalidade mais benéfica ao contribuinte, conforme anexo II do presente auto, fls 08.

3. A multa aplicada no presente auto-de-infração, que corresponde à penalidade por descumprimento da obrigação acessória - AI 68) foi a prevista no artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social — RPS, atualizada nos termos da Portaria MPS/MF n.º 333 de 29/06/2010, no valor total de R\$ 451.013,85 (quatrocentos e cinquenta e um mil, treze reais e oitenta e cinco centavos), correspondente a 100% (cem por cento) do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitado, por competência, em função do número de segurados da empresa, aos valores previstos no § 4º do art. 32 da Lei 8.212/91, para o período de 03/05 a 12/05.

DA IMPUGNAÇÃO

4. Cientificada pessoalmente do AIOP em 23/12/2010, a Autuada contestou o lançamento em 21/01/2011 através do instrumento de fls. 15/57, alegando em síntese que:

- Preliminar - Formalização do Processo e Decadência

4.1. o art. 1º da Portaria n.º 666/2008 dispõe que será objeto de um único processo administrativo as exigências referentes à contribuição previdenciária da empresa, dos segurados e para terceiros que tenham sido formalizadas com base nos mesmos elementos de prova. Portanto, o presente auto é nulo por vício formal de constituição, em razão de desrespeitar norma procedimental da própria Receita Federal, devendo a cobrança da contribuição social ser realizada por meio de um único processo administrativo, juntamente com as outras contribuições que estão sendo cobradas.

4.2. o lançamento foi parcialmente alcançado pela decadência, que deve ser reconhecida para o período 02/05 a 11/05, conforme Súmula Vinculante n.º 08/2008 do STF e art. 150, §4º do CTN. Salienta, que mesmo que prevaleça a tese de pagamento antecipado para aplicação de tal disposição legal, o fato é que: "*... ao desconsiderar a natureza dos pagamentos realizados pela Impugnante, para configurá-lo como Salário/Remuneração, a configuração de pagamento deve ser apurada em relação ao recolhimento de qualquer parcela de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração/salário dos trabalhadores, e não incidentes sobre cada um dos pagamentos realizados (que jamais foram considerados como tributáveis).*" Portanto, a cobrança de multa por ausência de declaração dos pagamentos, ora analisados em GFIP, não poderá prosperar com relação ao período anterior a novembro de 2005, sob pena de ilegalidade, pois se operou a decadência parcial;

- Mérito

5. Com relação ao Vale Transporte pago em dinheiro, alega em síntese que:

5.1. a alínea f, do parágrafo 9o , do art.28 da Lei n.º 8.212/9, estabelece que o vale transporte não integra o salário-de-contribuição. Salienta, que a legislação própria citada em tal disposição legal, refere-se aos arts.10 e 2º da Lei n.º7.418/85, está por sua vez é autoaplicável e o alcance da sua norma independe de norma posterior disciplinadora da matéria. Assim, somente norma superveniente e válida poderia afastar o preceito acima citado, impedindo o pagamento de vale-transporte em pecunia;

5.2. o Decreto n.º95.247/87, que deveria dispor, nos limites da Lei n.º 7.418/85, sobre os seus artigos, impôs a malfadada vedação do pagamento do benefício em dinheiro. Tal decreto acabou por extrapolar sua função legislativa, isso porque, o Decreto não é ato normativo adequado para limitar direitos ou criar obrigações, violando, assim, o princípio da legalidade;

5.3. o vale-transporte pago pela Impugnante possui natureza jurídica eminentemente indenizatória, razão pela qual jamais poderia compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Assim, o vale-transporte não é pago em virtude do trabalho desempenhado pelo empregado, mas sim para o trabalho que será realizado, logo, o Sr. Agente Fiscal, presumiu que o fato dos pagamentos do vale transitarem nas folhas de pagamento denotaria que se tratam de pagamentos destinados a retribuir o trabalho;

5.4.a decisão proferida pelo STF no Recurso Extraordinário n.º 478.410 deve ser aplicada de ofício pela autoridade administrativa, nos termos do art. 26-A, §6º, I do decreto n.º 70.235/72, com redação dada pela Lei n.º 11.941/2009. Assim, não há que se permitir a incidência de contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em dinheiro;

5.5. a União reconhece que a verba em comento não possui natureza salarial, quando no Decreto n.º 2.880/98 e na MP n.º2.166-36/01, instituiu o "auxílio transporte", que na sua finalidade e até mesmo suas características não divergem do vale transporte.

Dessa forma, por qualquer ângulo que se analise a questão, sobressai o entendimento de que não é lícita a incidência de contribuições previdenciárias sobre o vale transporte pago em dinheiro, não havendo necessidades de declarar tais pagamentos em GFIP;

6. No que toca o Abono Único, argumenta o Autuado em seu favor que:

6.1. o abono pago pela Autuada refere-se a vantagem inserida por Convenção Coletiva de Trabalho de 2005/2006 e a ela com exclusividade vinculada, razão pela qual homenageia o evento de sua celebração, contemplando todos aqueles que por ela possam ser atingidos nos seus efeitos;

6.2. a jurisprudência e mais abalizada doutrina são unânimes em reconhecer a existência de abonos não salariais, exatamente como aquele pago no presente caso, que não possui as características mínimas inerentes ao conceito de remuneração;

7. Com relação à incidência das contribuições previdenciárias ar

7.1. o fundamento constitucional para a exigência das contribuições previdenciárias está disposto no art.195, I "a" da CF, o qual no caso concreto, pode ser delimitada no parágrafo 11, do art. 201 da Carta Magna combinada com o art.22 da Lei n.º 8.212/91. Da análise da legislação supracitada, conclui a Impugnante que: "... qualquer verba somente integrará a base de cálculo das contribuições previdenciárias devidas se e_unicamente se, retribuir (contraprestação) os serviços prestados(retributividade) ou (ii) for pago com habitualidade (para os casos em que não se presta à retribuição do trabalho). ";

7.2. a retributividade é o princípio pelo qual determinada verba, para ser considerada de natureza salarial, deve refletir uma contraprestação proporcional ao trabalho executado e à função desempenhada pelo empregado;

7.3. a habitualidade diz respeito a periodicidade, ou seja, só há periodicidade se um determinado pagamento decorrer de um fato cíclico do cotidiano do beneficiário ou acabe, por outros motivos, por constituir uma expectativa positiva de recebimento por parte do beneficiário. Portanto, somente assim, tal pagamento, poderá ser considerada habitual;

7.4. a Convenção Coletiva de Trabalho dos Bancários 2005/2006, na sua cláusula quadragésima oitava - Abono Único, deve ser paga uma única vez a todos os empregados ativos ou afastados de suas funções por motivo de doença, acidente de trabalho ou licença maternidade, independente do cargo ou função desempenhada dentro da empresa, sem qualquer relação com o valor da remuneração, e portanto, desvinculada do salário, com caráter eventual e transitório. Assim, diante da ausência de retributividade, bem como de habitualidade, no pagamento do abono único estabelecido em referida convenção, não há que se falar na incidência de contribuição previdenciária sobre tais pagamentos, tratando-se de verdadeira hipótese de não incidência, logo, não precisam ser declarados em GFIP;

8. No que diz respeito as hipóteses de isenção, alega que:

8.1. o art. 28, §9º, alínea "e", item 7 da Lei n.º 8.212/91, trata apenas de confirmação de hipótese de não incidência de contribuições previdenciárias sobre o abono único. Dessa forma conclui a Impugnante que: *"...o art. 28, §9º, alínea "e", item 7 da Lei n.º 8.212/91, relativamente aos ganhos eventuais e aos abonos expressamente desvinculados dos salários (hipótese nas quais se enquadra o pagamento em discussão) apenas confirmou o disposto no art. 22 daquele mesmo ato normativo, inexistindo, pois motivação para o prosseguimento do presente auto de infração."*

8.2. tal regra implicou o estabelecimento de nova hipótese de incidência, correspondente a uma "contribuição incidência sobre a folha de verbas não remuneratórias", por meio de irregular ampliação da respectiva hipótese de incidência e base de cálculo;

8.3. a fiscalização tem a obrigação de comprovar a adequação destes pagamentos ao evento descrito na hipótese de incidência do tributo, o que não se verifica possível nesta hipótese, já que o abono único pago pela Impugnante, além de não ser habitual, não tem qualquer vinculação com os serviços prestados por seus empregados. Assim, a regra de isenção nada mais é que um meio indireto de criação de um novo fato gerador de tributo, por via diversa de Lei Complementar, motivo pelo qual sua inconstitucionalidade é, inexistindo razão para declarar em GFIP o abono único pagos aos empregados;

9. No que tange a inovação do Decreto n.º 3.048/99, alega a empresa que:

9.1. a alínea "j" do inciso V, §9º do art.214 do Decreto n.º 3.048/99 alterou disposição do §9º, "e", item 7 do art.28 da Lei n.º 8.212/91, quando determinou que a desvinculação de um ganho eventual ou de um abono dependesse de uma lei, o que não é possível. Dessa forma, concluiu a Impugnante que: *"... (i) seja pela não ocorrência da hipótese de incidência da contribuição previdenciária no pagamento de abono único objeto da presente autuação, (ii) seja pelo preenchimento da hipótese de isenção prevista no §9º do art.28 da Lei n.º 8.212/91, (iii) seja pela ilegalidade do §9º do art.214 do Decreto n.º3.048/99, ao prever que a regra de isenção atingiria apenas os abonos expressamente desvinculados do salário por força da lei, não faltam motivos para que o auto de infração ora combatido seja cancelado por esta D. DRJ, com a declaração de procedência da presente impugnação. "*

10. A empresa faz breve esclarecimento a respeito da prática do mercado financeiro e a ausência de simulação, alegando em síntese que:

10.1. pactuava com o profissional um verdadeiro empréstimo do montante acordado, prevendo, porém incidência de juros somente na hipótese de deixar o quadro da empresa (por vontade própria ou por justa causa) antes do término do prazo de duração do contrato, equivalente ao período de permanência determinando pela Impugnante como mínimo necessário para recuperar o investimento inicialmente realizado para a sua contratação;

10.2. o objetivo da contratação era garantir a segurança tanto da Impugnante quanto do profissional contratado, visto que este recebe bônus prometido a título de indenização pela perda de eventuais ganhos que futuramente pudesse alcançar no emprego anterior, ao mesmo tempo em que a Impugnante garante possuir em seus quadros um profissional altamente qualificado/especializado, que certamente lhe trará vantagens econômicas maiores do que o mero pagamento de juros sobre determinado valor mutuado. Assim não há que se falar em simulação ou fraude fiscal;

10.3. para se verificar a simulação ou fraude há que estar presente, necessariamente, a figura do dolo, caracterizado pela intenção manifesta do agente de omitir, informações ou procedimentos de forma a diminuir ou retardar o atendimento do dever tributário. Ressalta, que; "*... quem age com fraude realiza operações proibidas, na as escritura em seus registros comerciais e fiscais, não firma contratos formais e, quando fiscalizado, não entrega a documentação solicitada, procurando sob todas as formas ocultar essas operações...*". Portanto, na caso concreto nenhuma destas condutas foram praticadas pela Impugnante, razão pela qual não há outra conclusão possível senão pela necessidade de imediato cancelamento da autuação fiscal, com julgamento de integral procedência da impugnação;

11. Com relação ao Hiring Bônus - não subsunção à hipótese de incidência das contribuições previdenciárias, sustenta a Impugnante que:

11.1. o *hiring bônus* constitui verdadeira verba de indenização, que não pretende retribuir qualquer serviço, que sequer foi prestado no momento da contratação do profissional, não implica em supressão ou diminuição da remuneração regularmente percebida pelo empregado, fato que só reforça a natureza não remuneratória de tal pagamento. Assim, o fato do *hiring bônus* ter sido pago na forma de mútuo não altera a sua natureza (não salarial).

11.2. corroborando o acima exposto, o art. 28, §9º, alínea "e", item 7 da Lei nº 8.212/91 dispõe que as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais não integram o salário de contribuição. Dessa forma, nenhum pagamento realizado pela Impugnante caracterizou ou possibilitou a caracterização de uma expectativa positiva acerca do seu contínuo recebimento pelos seus eventuais beneficiários;

12. No que toca a ausência de comprovação da materialidade da suposta obrigação, alega em seu favor que:

12.1. a fiscalização incorreu em evidente ilegalidade quando pretendeu exigir o recolhimento de contribuição sem a devida materialização da respectiva obrigação tributária. No caso em tela em nenhum momento a Autoridade Administrativa evidenciou que os pagamentos realizados pela Impugnante objetivariam suprimir ou complementar a remuneração dos seus empregados, uma vez que apenas presumiu que estes estariam sujeitos à incidência das contribuições previdenciárias;

12.2. a presente autuação carece de fundamento válido, porque não evidenciou/comprovou a configuração do fato descrito na hipótese de incidência das contribuições previdenciárias e, conseqüentemente, pode-se afirmar que não ocorreram os fatos jurídicos tributários passíveis de tributação por tais contribuições;

13. Com relação a multa aplicada, alega a Impugnante que esta deve ser revista, pelos seguintes motivos:

13.1. a multa que antes era calculada com base na contribuição previdenciária que teria deixado de ser recolhida, um valor fixo (atualmente próximo de R\$ 1400,00) e o número de empregados da empresa, passou a ser de R\$ 20,00 (vinte reais) por cada grupo de 10 (dez) informações omitidas na GFIP. Assim, em conformidade com o art. 106, II, " c " do CTN, a nova multa só alcança fatos pretéritos se for mais benéfica ao contribuinte;

13.2. no caso em tela a fiscalização utilizou um procedimento equivocado: somou o valor da multa punitiva (obrigação acessória) ao valor da multa de mora (obrigação principal) que vigoravam à época da ocorrência dos supostos fatos geradores e confrontou o resultado aritmético com a soma das mesmas multas veiculadas pela Lei nº11.941/09. Tal procedimento vai de encontro à lei, pois não tem respaldo legal, devendo a multa punitiva ser revista a fim de adequar-se à legislação em vigor.

14. Argumenta que é ilegal a cobrança de juros sobre a multa, pelos seguintes motivos:

14.1. multa não é tributo; e só há previsão legal para que os juros calculados à Taxa Selic incidam sobre tributo (e não sobre multa), a cobrança de juros sobre a multa, que se verifica no cálculo da RFB para atualização dos créditos tributáveis objeto do presente processo é ilegal.

14.2. não cabe a alegação de que cobrança dos juros sobre a multa, no presente processo, estaria amparada pelo artigo 43 da Lei nº 9.430/96, já que referido dispositivo autoriza a cobrança apenas em relação à multa exigida isoladamente, o que não é hipótese dos autos. Assim, solicita o cancelamento dos juros de mora, calculados com base na Taxa Selic, sobre a multa de ofício lançada no auto de infração originário do presente processo administrativo;

15. Por fim, sustenta que se encontra incorreta a identificação dos responsáveis pelo pagamento das contribuições supostamente devidas, uma vez que:

15.1. de acordo com o relatório de vínculos, a fiscalização de forma arbitrária e ilegal, pretende imputar responsabilidade solidária aos representantes legais da Impugnante, para o pagamento da contribuição social lançada, o que não se pode aceitar;

15.2. as únicas hipóteses em que pessoas distintas do contribuinte poderiam ser responsabilizadas pelo cumprimento de obrigação tributárias (principal e acessória) estão previstas nos art. 134 e 135 do CTN, hipóteses que não ocorreram no caso em tela. Dessa forma, inexistindo adequação do caso concreto às hipóteses legais acima citadas, não há que se falar em responsabilidade solidária, sob pena de se descambar às raias da ilegalidade e conseqüente inconstitucionalidade;

15.3. de acordo com o art.13, parágrafo único da Lei nº 8.620/93, a responsabilidade solidária dos diretores dar-se-á somente quando provado pelo Fisco o inadimplemento das obrigações para com a Seguridade Social, por dolo ou culpa, sendo que tanto um como a outra jamais restaram configuradas no presente caso. Assim, caso essa Turma Julgadora não entenda pelo cancelamento do auto de infração, requer, ao menos que os representantes legais sejam expressamente excluídos do polo passivo da obrigação tributária;

DO PEDIDO

16. Requer, ao final, que seja julgada procedente a impugnação, com cancelamento integral do auto de infração lavrado, com conseqüente extinção do crédito tributário nele consubstanciado.

16.1. Solicita, ainda, que os diretores da Impugnante sejam imediatamente excluídos do polo passivo da autuação fiscal.

17. Às fls. 49 os autos foram encaminhados à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo para apreciação.

E o relatório.

Voto

Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite, Relator.

Trata-se de auto de infração de obrigação acessória, referente à contribuições sociais previdenciárias, por ter a empresa deixado de informar na GFIP, os fatos gerados relativos aos pagamentos efetuados aos segurados da previdência social a seu serviço, a título de vale transporte, abono único e empréstimos a empregados, no período de 01/2005 a 12/2005.

Cumpra observar, inicialmente, que com relação ao auto de infração deste processo, foram lavrados dois autos de infração de obrigação principal: AI 37314923-9, e AI 37314925-5, referente a empréstimos a empregados.

Ocorre que o AI 37314923-9, teve o seu recurso voluntário julgado nos autos do processo 16327.001651/2010-54, no qual foi decidido pela exclusão dos lançamento de obrigação principal relativos a vale transporte e abono único

Portanto, o presente auto de infração, em relação ao mérito, segue o mesmo resultado da obrigação principal correlata, onde foram lançadas as contribuições patronais. logo, tendo em vista que as rubricas referentes a vale transporte e abono único foram excluídas do lançamento, os mesmos não eram à época, fatos geradores a serem informados na GFIP pela empresa e devem ser excluídos também da obrigação acessória.

Bem como, informamos que a recorrente protocolou pedido de desistência do recurso voluntário nos autos do processo 16327.001649/2010-85 e que parcelou o débito referente à obrigação principal da rubrica “empréstimos a empregados”. Diante disto, não há mais litígio em questão, uma vez que o contribuinte renunciou ao seu direito de discutir o lançamento da obrigação principal e, em consequência da acessória, efetuado com pedido de parcelamento do débito. Assim, deve-se declarar a **definitividade do crédito tributário** nos moldes fixados no auto de infração.

No entanto, quanto ao mérito do lançamento “empréstimos a empregados” e para as demais questões, tendo em vista a coincidência entre as razões apresentadas na impugnação e no recurso, adotamos e transcrevemos a decisão da primeira instância:

- Preliminares - Decadência e Formalização do Processo

19. Alega a Impugnante, que o período de 01/05 a 11/05, encontra-se decadente, conforme a Súmula Vinculante nº 08/2008 do STF e art. 150, §4º do CTN. Tal alegação não procede, pelas razões que se passa a expor:

19.1. O presente auto de infração abrange fatos geradores apurados no período entre 03/2005 a 12/2005, não declarados em GFIP, com lavratura em 14/12/2010, e apesar da Súmula Vinculante n.º 08, do Supremo Tribunal Federal - STF, ter declarado inconstitucional do art. 45 da Lei 8.212/91, e ainda, ter fixado como prazo decadencial para a constituição do crédito previdenciário o previsto no CTN, não foram verificados, no lançamento em questão, competências anteriores a cinco anos.

19.2. O prazo decadencial para constituição do crédito previdenciário, com o entendimento sumulado da Egrégia Corte e o Parecer PGFN/CAT n.º 1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, que obriga a todos os órgãos e entidades integrantes de sua estrutura à tese jurídica fixada (art. 42 da Lei Complementar n.º 73/1993), é de cinco anos.

19.3. Conforme consta nos autos, os valores pagos aos empregados à título de empréstimos, vale transporte pago em dinheiro e abono único, não estavam ao início da

ação fiscal, declaradas nas GFIPs da Autuada, isto é, não foram consideradas pela Impugnante como integrantes do salário-de-contribuição das contribuições previdenciárias devidas, deixando, dessa forma, de declarar em GFIP tais valores. Deste modo, por se tratar o presente auto de obrigação acessória, aplica-se a regra do artigo 173,1, do CTN, para efeito do início de contagem do prazo decadencial para constituição do crédito correspondente, in verbis:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I-do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;"

19.4. Assim, o crédito lançado corresponde ao período de 03/2005 a 10/2005 e 12/2005, consolidado em 14/12/2010, tendo o lançamento sido efetuado, com a ciência pessoal do contribuinte, em 23/12/2010 (fls. 01). Assim, nenhuma competência encontra-se em período decadente, visto que o crédito da competência mais antiga (03/2005) poderia ter sido lançado até 31/12/2010 (cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte - 01/01/2006), motivo pelo qual não tem qualquer cabimento a decadência argüida pela Impugnante.

20. Com relação a preliminar de que o presente auto deve ser anulado por vício formal, uma vez que deveria ter sido formalizado em um único processo com os demais autos lavrados na mesma ação fiscal, já que estão baseados nos mesmos elementos de prova,

conforme determina o art.1º , I, "e" da Portaria n.º666/2008, tem-se que tal preliminar não merece prosperar pelos seguintes motivos:

20.1. A Portaria da RFB n.º 666, de 24 de abril de 2008, alterada pela Portaria da RFB n.º 2.324, de 3 de dezembro de 2010, dispôs quanto às contribuições previdenciárias, nos artigos 1º e 3º , abaixo transcritos:

Art. 1º Serão objeto de um único processo administrativo:

I - as exigências de crédito tributário do mesmo sujeito passivo, formalizadas com base nos mesmos elementos de prova, referentes:

(...)

e) às Contribuições Previdenciárias da empresa, dos segurados e para outras entidades e fundos; ou (...)

Art. 3º Os processos em andamento, que não tenham sido formalizados de acordo com o disposto no art. 1º serão juntados por anexação na unidade da RFB em que se encontrem.

20.2. Fica claro, a partir da leitura da legislação acima transcrita, que as alterações trazidas pela Portaria da RFB nº2.324/2010, além de vigorarem a partir 1º de janeiro de 2011 (art. 2º da citada portaria), não se aplicam ao presente auto, que trata de obrigação acessória, ou seja, o AIOA nº37.314.912-3 e os demais lavrados na mesma ação fiscal, estão vinculados a regra disposta no art. 3º da Portaria da RFB 666/2008, qual seja, serão juntados por anexação na unidade da RFB em que se encontrem, razão pela qual afasta-se a nulidade arguida pela Impugnante.

Levantamento EE - Empréstimo Empregado

24. Antes da análise das alegações da Impugnante com relação ao levantamento EE - Empréstimo Empregado, vale destacar algumas passagens do relatório fiscal, fls. 850/865 do AIOP - Debcad nº37.314.925-5:

24.1. às fls.850/865, ficou claro que o Autuado celebrava contrato de mútuo com o empregado/contratado, cujo o prazo de vencimento normalmente atingia quatro anos, no qual ficava pactuado que os juros seriam pagos apenas no vencimento do contrato.

Explica, ainda, a fiscalização que na verdade tal contrato de "mútuo" veicula mera simulação da realidade.

24.2. nos termos do Relatório Fiscal acima citado, a empresa Taquari Representações e Participações Ltda, se comprometia a pedido e por conta e ordem da impugnante a realizar o pagamento do bônus de contratação aos profissionais por ela contratados, conforme contrato de prestação de serviço, de representação.

24.3. o exemplo trazido pelo Relatório Fiscal, fls.860, no que toca a operação celebrada em 28 de março de 2.005, sob número 402113, entre o Banco J Safra SA e o contratado Marcos Bonfim Rubin, elucida bem a forma como a operação era estruturada:

Mutuário -Marcos Bonfim Rubin

Início do contrato -28/03/2005

Vencimento - 27/03/2009

Valor base do contrato - R\$ 1.430.000,00

Valor da aplicação financeira - R\$ 908.550,00

Valor do IOF calculado - R\$ 21.450,00

Valor efetivamente liberado - R\$ 500.000,00

24 A. explica referido relatório que o chamado "mutuário" tornou-se devedor de R\$ 1.430.000,00, mas ficou a sua disposição com R\$ 500.000,00, arcando inclusive, com os custos do IOF sobre o valor total, o qual somou R\$ 21.450,00. Neste mesmo momento "aplicou" R\$ 908.550,00 em fundos de investimento e cedeu as cotas deste fundo em garantia ao "empréstimo" tomado. O "mutuante", de sua parte, condicionou a exigibilidade dos encargos previstos à permanência do empregado em seus quadros. Assim, após quatro anos sem que ocorresse a rescisão do contrato de trabalho, no resultado final os recursos aportados no fundo de investimento liquidaram o "empréstimo". O empregado/contratado por sua vez ficou livre da obrigação assumida no "mútuo" e neste período pode dispor de R\$500.000,00.

24.5. concluiu a fiscalização que "... de forma inequívoca que os contratos de "mútuo" veiculam mera simulação da realidade, eis que a relação negocial entre as partes nunca foi de empréstimo, havendo em verdade, pagamento de verba remuneratória decorrente da relação de trabalho... "

25. Feitas estas primeiras considerações, entende-se que as alegações não merecem amparo, pelos seguintes motivos:

25.1. Nos argumentos trazidos pela própria Impugnante, fls.45/47. Fica claro que a sua intenção era atrair aos quadros da empresa os melhores profissionais do mercado, oferecendo-lhes montantes em dinheiro que constituíam uma compensação pela sua não permanência no emprego anterior, montantes esses devidos somente quando da respectiva contratação.

25.2. Logo, não há dúvida que a verba paga aos empregados contratados integra o salário-de-contribuição previdenciário, pois corresponde, claramente, a um bônus antecipado, que visa remunerar o empregado recém-contratado pelos serviços que prestará ao longo do contrato de trabalho, conseqüentemente os valores recebidos deveriam ter sido declarados em GFIP pela Impugnante, o que não ocorreu.

25.3. Portanto, o pagamento do bônus de contratação pago aos contratados da Impugnante nada tem de eventual ou fortuito, estando solidamente vinculado à contraprestação de serviços pelo mesmo durante a vigência do contrato de trabalho, e, conseqüentemente, por corresponder a uma antecipação da sua remuneração, também apresenta natureza salarial.

25.4. Diante do acima exposto, ao não se enquadrar na premissa legal do §9º, "e", item 7 do art. 28 da Lei de Custeio, não pode o pagamento das "luvas" ser excluído do conceito de salário-de-contribuição previdenciário (art.28, I da Lei nº8.212/91), incidindo contribuição previdenciária, bem como a obrigação do Autuado de declará-los em GFIP.

26. Diante do acima exposto, conclui-se o presente auto de infração foi regularmente lavrado em virtude de descumprimento de obrigação acessória estabelecida em lei, tendo em vista a existência de previsão legal, vigente à época da ocorrência da infração, criando a obrigatoriedade da empresa de informar à Previdência Social, por intermédio da GFIP, os dados correspondentes aos fatos geradores e as correspondentes contribuições previdenciárias, conforme previsto no artigo 32, inciso IV da Lei 8.212/91 e a previsão de sanção pela apresentação de documento com omissão ou preenchimento incorreto dos campos relacionados a fatos geradores, conforme preceitua o § 5º do mesmo artigo, que regula:

"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

§ 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. "

26.1. Por sua vez o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, complementa delineando a forma que deve ser observada para o cumprimento do dispositivo legal, conforme dispõe em seu art. 225, inciso IV, in verbis :

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto; (grifamos)

26.2. Conforme foi informado no relatório fiscal da infração, fls.06, a empresa deixou de informar, em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, os valores pagos aos segurados a título de abono único, de vale transporte pago em dinheiro e de empréstimos a empregados, verificados a partir da análise dos livros contábeis, da DIRF, das folhas de pagamento e planilhas fornecidas pelo contribuinte, para o período 02/05 a 12/06, o que retrata a infração cometida e a efetiva inobservância das normas e a ocorrência da conduta típica prevista em lei, razão pela qual foi lavrado o presente auto de infração com a aplicação da multa correspondente, fls. 07/08.

26.3. Portanto, fica claro que o auto, ora em apreço, observou formalidades legais, estando de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante o disposto no art.32, IV, §§3º a 5º da Lei nº 8.212/91 c/c o art.225, j V, §4º do RPS, aprovado pelo Decreto nº3.048/99.

27. O questionamento da Fiscalizada quanto ao valor da multa aplicada não merece acolhida, senão vejamos.

27.1. Na presente ação fiscal, foi constatada a ausência de recolhimento da contribuição previdenciária da Impugnante incidente sobre os valores pagos aos empregados a título de vale transporte pago em dinheiro, abono único e empréstimo a empregado. Deixando, ainda a empresa de declarar tais valores nas correspondentes GFIPs, fato este que infringiu o disposto no inciso IV do art. 32 da Lei 8.212/91, in verbis:

do INSS.

(...)

II - Revisão do Valor da Multa Aplicada.

"Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV- declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)"

27.2. A partir de 04/12/2008, data de publicação da Medida Provisória (MP) nº 449, foi alterada a forma de exigência, no lançamento de ofício, das multas por descumprimento das obrigações tributárias previdenciárias. Anteriormente, aplicava-se a multa de mora sobre o descumprimento da obrigação principal, prevista na redação então vigente do art. 35, inciso II, da Lei 8.212/91, com alíquota inicial de 24%, crescente conforme o momento em que era paga a contribuição em atraso, à qual, eventualmente, somava-se a multa punitiva por descumprimento de obrigação acessória, prevista nos hoje revogados §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da mesma lei, referentes, respectivamente, à não-apresentação, omissão de fatos geradores ou erro no preenchimento da GFIP.

27.3. Com o advento da citada MP, que alterou o art. 35 e introduziu o art. 35-A na Lei 8.212/91, passou a ser exigida uma única multa de ofício, equivalente a 75% do valor da contribuição devida. Assim, tratando-se de fato gerador ocorrido anteriormente à

publicação da MP, tendo o Auto de Infração sido lavrado posteriormente a essa data, deve a Fiscalização, em obediência ao disposto na alínea "c", inciso II, do art. 106 do CTN, cotejar a soma das penalidades previstas pela legislação de regência com a nova multa de ofício, aplicando esta caso resulte menos gravosa que aquelas. Tal procedimento está normatizado no

art. 476-A da Instrução Normativa n.º 971, de 13/11/2009, a seguir transcrito:

"Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos: (Incluído pela Instrução Normativa RFB n.º 1.027, de 20 de abril de 2010)

I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso lido art. 106 da Lei n.º 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores:

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4o, 5o e 6o do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n.º 11.941, de 2009; e

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, acrescido pela Lei n.º 11.941, de 2009.

II- a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996."

2.1 A. Verifica-se que o Auditor-Fiscal atuante procedeu em estrita observância da legislação, comparando, competência a competência, as multas apuradas conforme as normas antigas com a atual multa de ofício, aplicando, para cada competência, a penalidade menos severa à Impugnante, conforme demonstrativos de fls. 843/845 do AIOP n.º 37.314.925-5 e fls. 63/65 do AIOP n.º 37.314.923-9; desse cotejo resultou, na ação fiscal, a aplicação do critério da norma superveniente nas competências 01/05, 02/05, 11/05 e 01/06 a 12/06, exceto em 03/05 a 10/05 e 12/05, em que prevaleceram a legislação anterior, originou a lavratura do presente AIOA, com a correta aplicação do disposto no art. 32, IV, §5º d 8.212/91 e nos art. 284, II e art. 373, ambos do Decreto 3.048/99, com o valor mínimo por GFIP, atualizado pela Portaria MPS/MF n.º 333 de 29/06/2010, no valor de R\$ 451.013,8 (quatrocentos e cinquenta e um mil, treze reais e oitenta e cinco centavos), correspondente a 100% (cem por cento) do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada, por competência, em função do número de segurados da empresa, aos valores previstos no § 4º do art. 32 da Lei 8.212/91, conforme se verifica às fls.06/08.

IV- Da ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa:

28. Não procede, igualmente, a alegação da Autuada de que teriam sido aplicados juros sobre a multa de mora no presente lançamento de ofício, vejamos:

28.1. Como já exposto nos itens anteriores, 27 a 27.4, a multa aplicada refere-se a descumprimento de obrigação acessória (art.32, §4º da Lei n.º 8.212/91 c/c o art. 284, II do Decreto n.º 3.048/99), com atualização do valor da multa pela Portaria MPS/MF n.º 333/2010.

28.2. Contudo, é de ser observado que, a partir da MP 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/09, passaram a ser inteiramente aplicáveis às contribuições previdenciárias as previsões constantes do art. 61 da Lei n.º 9.430/96.

28.3. Em adição, a Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 10, de 14/11/08, prevê, em seu art. 1º, que os créditos constituídos a partir de sua publicação, em decorrência de

descumprimento de obrigação acessória relativa às contribuições previdenciárias, sujeitam-se aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) incidentes sobre o seu valor.

V— Incorreta Identificação dos Responsáveis

29. Quanto à pretensão da Autuada de excluir sua diretoria, relacionada no "Relatório de Vínculos" (fls. 04/05), da co-responsabilidade pelo presente auto cabe esclarecer que o referido relatório não tem como escopo incluir os sócios ou diretores da empresa no polo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todos os representantes legais do sujeito passivo, pessoas físicas e jurídicas, que, eventualmente, poderão ser responsabilizados na esfera judicial, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa, pois o chamamento de tais responsáveis só ocorre na fase de execução fiscal, em consonância com O § 3º do art. 4º da Lei nº 6.830/80, e após se verificarem infrutíferas as tentativas de localização de bens da própria empresa.

29.1. A Lei 8.620/93, que altera as Leis 8.212 e 8.213, de 1991, e dá outras providências, estabeleceu, em seu art. 13, parágrafo único, a responsabilidade solidária e

subsidiária dos diretores pelos débitos da Seguridade Social; o art. 268 do Regulamento da Previdência Social - Decreto 3.048/99 - dispõe no mesmo sentido.

29.2. Embora a impugnante questione sobre a comprovação da responsabilidade, por dolo ou culpa, cumpre notar que os diretores da empresa possuem poder de decisão; sua responsabilização, entretanto, somente ocorrerá por ordem judicial, nas hipóteses previstas na lei e após o devido processo legal. Ao contrário do alegado pela Impugnante, pelo simples fato de constar nos autos uma relação com os nomes e endereços dos representantes legais da autuada, não significa que a Administração está imputando a dirigentes a responsabilidade pelo pagamento do crédito em questão.

29.3. O crédito foi lançado contra a pessoa jurídica e somente dela esta sendo exigido, de modo que, no momento, não se fala em co-responsabilidade pelo crédito constituído. Trata-se apenas de uma informação que poderá ser utilizada futuramente pela própria Administração ou pelo Judiciário, nos limites impostos pela lei. Não há, na esfera administrativa, nenhuma implicação, nem prejuízo, nenhuma cobrança ou restrição criada aos administradores em razão de tal inclusão; somente em sede judicial, em razão de investigação e aprofundamento da análise acerca do contribuinte, depois de avaliada a existência de dolo, fraude ou má administração por parte dos diretores, ou, ainda, violação à lei ou ao contrato, é que os dados disponibilizados pela fiscalização serão de valia.

29.4. Assim, esta discussão é inócua na esfera administrativa, sendo apropriada na via da execução judicial, somente na hipótese dos administradores serem convocados, por decisão judicial, para o pagamento do crédito. Em suma: o registro dos diretores no citado anexo apenas identifica tais representantes e o período de sua atuação; não há qualquer imediata responsabilização destes nem lhes causa restrições ou prejuízo.

CONCLUSÃO

30. Diante do exposto, o procedimento fiscal atendeu às disposições expressas da legislação e a Impugnante não apresentou argumentos e/ou elementos de prova capazes de elidir o lançamento, voto pela improcedência da Impugnação, mantendo o crédito conforme formalizado pela fiscalização.

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, dar **PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso voluntário, para excluir da base de cálculo da multa os lançamentos referentes às verbas pagas a título de abono único e vale transporte

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite