



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

Processo nº 17460.000939/2007-34
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2403-000.510 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de abril de 2011
Matéria OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Recorrente BIG FOODS IND PROD ALIMENTICIOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/09/2005

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - GFIP - APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - SÚMULA VINCULANTE STF Nº 8 - PERÍODO NÃO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL - APLICAÇÃO DO ART. 173, I, CTN

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

No presente caso, verifica-se que em 29.05.2006 foi dada ciência à recorrente do Auto de Infração, Código de Fundamentação Legal - CFL 68, referente às competências 01/2001 a 09/2005.

Em se tratando de obrigação acessória - relativo a tributo sujeito a lançamento por homologação, não há que se observar se houve pagamento ou não. Dessa forma, aplica-se o art. 150, § 4º, do CTN, reconhecendo a decadência parcial no período de 01/2001 até 04/2001, inclusive.

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

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

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

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

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

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

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - INOBSERVÂNCIA DE PRECEITO FUNDAMENTAL À VALIDADE DO LANÇAMENTO - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

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

Conforme determinação do art. 106, II, c do Código Tributário Nacional - CTN a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Desta forma, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c art. 32, § 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, nas **preliminares** em reconhecer a decadência parcial até a competência 04/2001, inclusive, com base nos critérios estabelecidos tanto na Art. 150, § 4º do CTN. Vencidos os conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Carlos Alberto Mees Stingari que votaram pela ausência da decadência com base no Art. 173, I, CTN. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto. No **mérito**, Por maioria de voto, em dar provimento parcial ao recurso, para que se recalcule o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009. Vencido o conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto na questão da tributação do vale transporte pago em espécie.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Renato Coelho Borelli (suplente). Ausentes o Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza e o Conselheiro Marthius Sávio Cavalcante Lobato.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 1008 a 1017, interposto pela Recorrente – BIG FOODS IND PROD ALIMENTÍCIOS LTDA. contra Acórdão nº 16-16.827 – 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento São Paulo I - SP, fls. 991 a 1005, que julgou procedente em parte a autuação por descumprimento de obrigação acessória, Auto de Infração nº. 35.906.445-0, às fls. 01, retificando o valor da multa aplicada de R\$ 157.645,27 (cento e cinquenta e sete mil, seiscentos e quarenta e cinco reais e vinte e sete centavos) para R\$ 156.625,85 (cento e cinquenta e seis mil, seiscentos e vinte e cinco reais e oitenta e cinco centavos).

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 03 a 04, o Auto de Infração nº. 35.906.445-0, Código de Fundamentação Legal – CFL 68, foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por ela ter apresentado GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas competências 01/2001 a 09/2005.

Ainda o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 03, informa que a Recorrente deixou de informar, a remuneração e as contribuições correspondentes, pagas a segurados empregados, a trabalhadores autônomos, a administradores (pro labore) e às Cooperativas de Trabalho Médico. No período de 01/2001 a 04/2002, a empresa pagou a seus empregados, remunerações a título de Vale Transporte, Reembolso KM, Quitação de Acordo Individual (horas-extras) e Ajuda de Custo em desacordo com a legislação, motivo pelo qual foram considerados como parte do salário-de-contribuição das contribuições devidas à Seguridade Social. A Recorrente não considerou tais pagamentos como passíveis de incidência das contribuições devidas à Seguridade Social, razão pela qual não os informou nas GFIPS.

Observa-se, segundo o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 03 a 04, que **todos lançamentos referentes aos levantamentos acima foram incluídos na LDC - Lançamento de Débito Confessado nº 35.906.446-9.**

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

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

A multa é apurada por competência, sendo seu valor total a soma dos valores de cada competência em que ocorreu a Infração. Outrossim, o valor mínimo previsto no artigo 92 da Lei n.º 8.212/91 foi fixado em R\$ 1.156,83 (um mil, cento e cinquenta e seis reais e oitenta e três centavos), conforme Portaria MPS n.º 119/2006, de 18.04.2006 nos termos do disposto no artigo 102 da Lei n.º 8.212/91 e no art. 373 do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

Segundo o Relatório Fiscal de Aplicação da Multa, às fls. 06 a 07, não ficou caracterizada nem circunstância agravante e nem circunstâncias atenuantes.

O cálculo da multa encontra-se detalhado no anexo ao Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, às fls. 06 e 07, e Anexos, às fls. 147 a 155, que discrimina, por competência, as contribuições não declaradas, que integraram o valor final da multa aplicada, respeitado, também por competência, o limite legal.

O período de apuração, de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09282773-00 foi de 01/2001 a 09/2005, às fls. 11 a 13.

A **ciência do Auto de Infração** ocorreu em **29.05.2006**, às fls. 01.

O **período objeto do auto de infração**, conforme o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 03 a 04, é de **01/2001 a 09/2005**.

A **Recorrente apresentou impugnação**, às fls. 911 a 921.

Houve **Solicitação de Informação Fiscal** para que a Auditoria-Fiscal se manifestasse acerca dos elementos trazidos pela Recorrente na Impugnação, notadamente em relação à duplicidade da aplicação da multa, nas competências 01/2001 a 05/2001, em decorrência do AI DEBCAD 35.374.604-5.

Na Informação Fiscal de resposta à Solicitação, às fls. 975 a 976, a autoridade fiscal esclarece que, realmente, nas competências 02, 03 e 04/2001, houve duplicidade de aplicação da multa referentes à rubrica "AJUDA DE CUSTO", razão pela qual solicita a retificação dos valores da multa aplicada nestas competências. **Foram emitidos novos Relatórios Fiscais, às fls. 944 a 948, com novas planilhas de cálculo da multa, às fls. 949 a 974, que juntamente com a Informação Fiscal foram encaminhados à Recorrente, com reabertura do prazo de defesa.**

Na manifestação da Recorrente, a mesma aduz que **o Auto-de-Infração em questão foi fundamentado nos lançamentos incluídos no LDC nº 35.906.446-9, que foi anulado conforme Despacho-Decisório nº 21.038/0020/2006, em 31/07/2006 e, por consequência, as multas aplicadas, ora discutidas, também são manifestamente nulas.**

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente em parte a autuação**, nos termos do **Acórdão nº 16-16.827 – 14ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento São Paulo I - SP, fls. 991 a 1005, retificando o valor da multa aplicada de R\$ 157.645,27 (cento e cinquenta e sete mil, seiscentos e quarenta e cinco reais e vinte e sete centavos) para R\$ 156.625,85 (cento e cinquenta e seis mil, seiscentos e vinte e cinco reais e oitenta e cinco centavos), conforme Ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/09/2005

Documento Original AI nº 35.906.445-0

1. Constitui infração a empresa deixar de informar mensalmente por meio da GFIP/GRFP, os dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do INSS, descrita no artigo 32, inciso IV da Lei 8.212/91.

2. Se a autoridade fiscal efetua lançamento em virtude do não adimplemento de obrigação previdenciária principal, na época devida, obviamente, deverá lavrar auto-de-infração para aplicação da penalidade correspondente, na hipótese de as contribuições, além de não terem sido recolhidas, também não foram declaradas em GFIP.

Lançamento Procedente em Parte

Registre-se que a decisão de 1ª instância, em resposta à alegação da Recorrente de que a LDC correlata a este Auto de Infração teria sido anulada, mostra **que o crédito foi sim mantido procedente em 1ª instância com o lançamento de nova NFLD:**

*Cabe salientar que, posteriormente, **o I,DC 35.906.446-9 foi declarado nulo em virtude de erro formal**, por Despacho Decisório em 01/08/2006 **e o crédito correspondente foi novamente lançado na NFLD DEBCAD 37.074.569-8**, em 26/01/2007, objeto do Processo 17460.000955/2007-27, **julgada procedente em 20/02/2008 por esta Turma, no Acórdão nº 16.435.***

Inconformada com a decisão de 1ª instância, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 1008 a 1017, onde alega em apertada síntese:

Em sede Preliminar.

(i) Nulidade devido ao cerceamento de defesa em razão da obscuridade do AI.

(ii) Inconstitucionalidades. O Auto de Infração originário, nos termos em que foi lavrado, constitui ofensa aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, em razão da sua falta de clareza e precisão, o que impossibilitou que a Recorrente verificasse a base de cálculo adotada e, conseqüentemente, a regularidade da exigência.

(iii) Decadência parcial. Nos termos do art. 173, I, CTN há decadência até a competência 04/2001.

(iv) Lançamentos em duplicidade. As informações sobre as contribuições lançadas no período de janeiro a maio de 2001, já foram objeto de outros Autos de Infração.

No Mérito.

(v) Da improcedência da autuação.

(v.1) As verbas pagas a título de vale transporte não integram o salário de contribuição conforme determina o artigo 214, parágrafo 9º do RPS;

(v.2) Assim como os reembolsos de KM, as quais não tem natureza salarial, mas sim, respectivamente, de benefício concedido aos empregados e de reembolso dos custos despendidos pelos profissionais nas prestações dos serviços.

(v.3) Os valores lançados a título de ajuda de custo referem-se a diárias de viagem pagas aos empregados, sobre as quais também não deverá haver incidência da contribuição previdenciária, uma vez que são inferiores a 50% do salário dos empregados, nos termos do parágrafo 8º do artigo 214 do RPS.

(v.4) Da multa excessiva. Ao prevalecer a cobrança da multa de que trata o Auto de Infração em epígrafe, com base no mesmo valor das contribuições supostamente devidas, por si só é excessiva, e caracteriza-se um verdadeiro confisco à Recorrente, uma vez que além desta, também lhe estão sendo exigidas contribuições previdenciárias dos mesmos períodos, juros e multa (DEBCAD 35.906.446-9) acarretando uma dupla penalização.

fls. 1019.

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

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 1019.

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

Súmula Vinculante 21

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

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

Avaliados os pressupostos, passo para as Questões Preliminares e ao Mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

Do Preceito fundamental à lavratura do Auto de Infração

A Recorrente alega:

(i) Nulidade devido ao cerceamento de defesa em razão da obscuridade do AI.

Analisemos.

De plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:*
 - a. Folha de Rosto do Auto de Infração;*
 - b. Instruções para o Contribuinte – IPC;*
 - c. REPLEG – Relatório de representantes Legais;*
 - d. VÍNCULOS – Relação de Vínculos;*
 - e. Mandado de Procedimento Fiscal - MPF;*

f. Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD;

g. Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal - TEAF;

h. Relatório Fiscal da Infração.

Cumpre-nos esclarecer ainda, que a autuação fiscal foi elaborada nos termos do artigo 293, Decreto 3.048/1999, especialmente com a discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura.

Art.293.Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, será lavrado auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes. (Redação dada pelo Decreto nº 6.103, de 2007)

§1ºRecebido o auto-de-infração, o autuado terá o prazo de trinta dias, a contar da ciência, para efetuar o pagamento da multa de ofício com redução de cinquenta por cento ou impugnar a autuação. (Redação dada pelo Decreto nº 6.103, de 2007)

§2ºImpugnada a autuação, o autuado, após a ciência da decisão de primeira instância, poderá efetuar o pagamento da multa de ofício com redução de vinte e cinco por cento, até a data limite para interposição de recurso. (Redação dada pelo Decreto nº 6.103, de 2007)

§3ºO recolhimento do valor da multa, com redução, implica renúncia ao direito de impugnar ou de recorrer.(Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

§4ºApresentada impugnação, o processo será submetido à autoridade competente, que decidirá sobre a autuação, cabendo recurso na forma da Subseção II da Seção II do Capítulo Único do Título I do Livro V deste Regulamento. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007)

Analisando-se o auto de infração e seus anexos, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. artigo 293, Decreto 3.048/1999.

Violação a preceitos constitucionais.

A Recorrente alega:

(ii) Inconstitucionalidades. *O Auto de Infração originário, nos termos em que foi lavrado, constitui ofensa aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, em razão da sua falta de clareza e precisão, o que impossibilitou que a Recorrente verificasse a base de cálculo adotada e, conseqüentemente, a regularidade da exigência.*

Analisemos.

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

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

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

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

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

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

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

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

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

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

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

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e

19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

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

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

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

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

Da decadência

A Recorrente argumenta:

(iii) Decadência parcial. Nos termos do art. 173, I, CTN há decadência até a competência 04/2001.

Analisemos.

Deve-se verificar a ocorrência, ou não, da decadência.

O Supremo Tribunal Federal - STF, conforme o Informativo STF nº 510 de 19 de junho de 2008, por entender que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, b, da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nºs 556664/RS, 559882/RS, 559.943 e 560626/RS, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, atribuindo-se, à decisão, eficácia *ex nunc* apenas em relação aos recolhimentos efetuados antes de 11.6.2008 e não impugnados até a mesma data, seja pela via judicial, seja pela administrativa.

Após, o STF aprovou o Enunciado da Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nestes termos:

Súmula Vinculante nº 8 - São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. Publicada no DOU de 20/6/2008, Seção 1, p.1.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.).”

Portanto, da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, a **administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal**, deve adequar a decisão administrativa ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

“Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal”

Cumprе ressaltar que o art. 62, caput do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF do Ministério da Fazenda, Portaria MF nº 256 de 22.06.2009, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade.

Porém, o art. 62, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do CARF, ressalva que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

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

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (g.n.)”

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional - CTN. Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados, nos termos dos artigos 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173:

“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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. (g.n.)”

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º do artigo 150, do CTN,

segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador:

“Art.150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (g.n.)”

Essas interpretações estão em sintonia com decisões do Poder Judiciário.

“Ementa:1. O entendimento jurisprudencial consagrado no Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo decadencial de que dispõe o Fisco para constituir o crédito tributário é de cinco anos, contados a partir do fato gerador. Todavia, se não houver pagamento antecipado, incide a regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.” (STJ.1ª Turma, AgRg no Ag 972.949/RS, Rel.: Min.Denise Arruda.,ago/08.) (g.n.)

“Ementa:4. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais. Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção. 5.Hipótyese dos autos em que não houve pagamento antecipado, aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN.” (STJ. 2ª Turma, AgRg no Ag 939.714/RS, Rel.: Min. Eliana Calmon., fev/08.) . (g.n.)

*“Ementa: Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional. Na hipótese em exame, que cuida de lançamento por homologação (contribuição previdenciária) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. (...) **Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.**” (STJ. EREsp 278727/DF. Rel.: Min. Franciulli Netto. 1ª Seção. Decisão: 27/08/03. DJ de 28/10/03, p. 184.) . (g.n.)*

Uma corrente doutrinária também aponta que no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento, se aplica uma regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN em detrimento da aplicação da regra geral do art. 173, I, CTN. No entanto, nos casos de dolo, fraude ou simulação, de modo a que se configure a comprovada má-fé do sujeito passivo, não corre o prazo do art. 150, § 4º, CTN mas sim a decadência tributária se rege pela disposição genérica do art. 173, I, CTN.

Nesta corrente doutrinária pode-se citar, dentre outros, Ricardo Lobo Torres¹, Eduardo Sabbag², Mauro Luís Rocha Lopes³ e Leandro Paulsen⁴.

Há vozes discordantes na doutrina que defendem que a decadência opera com base na regra geral de decadência esposta no art. 173 do CTN, haja ou não pagamento antecipado no caso de lançamento por homologação, de forma a não se aplicar o art. 150, § 4º, CTN.

O meu posicionamento se identifica com o direcionamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ e com a primeira corrente doutrinária exposta no sentido de no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento e não se configure os casos de dolo, fraude ou simulação, se aplica a regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN.

Entretanto, há de se salientar que o Auto de Infração nº. 35.906.445-0, Código de Fundamentação Legal – CFL 68, foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por ela ter apresentado GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas competências 01/2001 a 09/2005.

Ou seja, a Recorrente deixou de informar, a remuneração e as contribuições correspondentes, pagas a segurados empregados, a trabalhadores autônomos, a administradores (pro labore) e às Cooperativas de Trabalho Médico. No período de 01/2001 a 04/2002, a empresa pagou a seus empregados, remunerações a título de Vale Transporte, Reembolso KM, Quitação de Acordo Individual (horas-extras) e Ajuda de Custo em desacordo com a legislação, motivo pelo qual foram considerados como parte do salário-de-contribuição das contribuições devidas à Seguridade Social. A Recorrente não considerou tais pagamentos como

¹ TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009. p. 283.

² SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 723.

³ LOPES, Mauro Luís Rocha. Direito tributário brasileiro. Rio de Janeiro: Impetus, 2009. p. 248.

⁴ PAULSEN, Leandro. Direito tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 11. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, ESMAFE, 2009. p. 1036.

passíveis de incidência das contribuições devidas à Seguridade Social, razão pela qual não os informou nas GFIPS.

Observa-se que os valores omitidos pela empresa encontram-se demonstrados por competência no Anexo 01 do Relatório Fiscal da Infração, sendo que tal Anexo relaciona os fatos geradores omitidos para segurados empregados, contribuintes individuais e cooperativa de trabalho.

Desta forma, não se vislumbra, inclusive novas planilhas de cálculo da multa, às fls. 949 a 974, Anexas ao Relatório Fiscal da Infração, qualquer antecipação de pagamento ocorrida.

Desta forma, considero que não houve antecipação de pagamento para o período objeto do Auto de Infração, o que afasta a aplicação do instituto da decadência com base no art. 150, § 4º, CTN.

Então, exsurge a aplicação do art. 173, I, CTN para que se verifique a ocorrência ou não da prescrição.

Verifica-se, da análise dos autos, que:

A **ciência do Auto de Infração** ocorreu em **29.05.2006**, às fls. 01.

O **período objeto do auto de infração**, conforme o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 03 a 04, é de **01/2001 a 09/2005**.

Desta forma, não ocorreu a decadência nos termos do art. 173, I, CTN.

Lançamentos em duplicidade.

A Recorrente alega:

(iv) Lançamentos em duplicidade. As informações sobre as contribuições lançadas no período de janeiro a maio de 2001, já foram objeto de outros Autos de Infração.

Analisemos.

De plano, conforme já relatado pela decisão de 1ª instância, às fls. 991 a 1005, no item 4.1, na Informação Fiscal às fls. 975 a 976, nas competências 02/2001, 03/2001 e 04/2001, houve duplicidade de aplicação da multa referentes à rubrica "AJUDA DE CUSTO", razão pela qual houve a retificação dos valores da multa aplicada nestas competências. Foram

emitidos novos Relatórios Fiscais (fls. 944 a 948) com novas planilhas de cálculo da multa (fls. 949 a 974):

4.1. Conforme Informação Fiscal de fls. 975/976, a autoridade fiscal esclarece que, realmente, nas competências 02, 03 e 04/01, houve duplicidade de aplicação da multa referentes à rubrica "AJUDA DE CUSTO", razão pela qual solicita a retificação dos valores da multa aplicada nestas competências. Foram emitidos novos Relatórios Fiscais (fls. 944/948) com novas planilhas de cálculo da multa (fls. 949/974), que juntamente com a Informação Fiscal foram encaminhados ao contribuinte, com reabertura do prazo de defesa.

Diante do exposto, não procede a argumentação da Recorrente.

DO MÉRITO.

(v) Da improcedência da autuação.

A Recorrente argumenta:

(v.1) *As verbas pagas a título de vale transporte não integram o salário de contribuição conforme determina o artigo 214, parágrafo 9º do RPS;*

(v.2) *Assim como os reembolsos de KM, as quais não tem natureza salarial, mas sim, respectivamente, de benefício concedido aos empregados e de reembolso dos custos despendidos pelos profissionais nas prestações dos serviços.*

(v.3) *Os valores lançados a título de ajuda de custo referem-se a diárias de viagem pagas aos empregados, sobre as quais também não deverá haver incidência da contribuição previdenciária, uma vez que são inferiores a 50% do salário dos empregados, nos termos do parágrafo 8º do artigo 214 do RPS.*

Analisemos.

De plano, em relação aos levantamentos referentes às remunerações pagas a segurados empregados, a trabalhadores autônomos, a administradores (pro labore) e às Cooperativas de Trabalho Médico, no período de 01/2001 a 09/2005, a Recorrente não se manifesta, motivo pelo qual não se discutirá tais questões nesta estância.

Em relação ao vale transporte, a reembolsos de quilometragem e a ajuda de custo, discute-se tais questões no Recurso Voluntário.

Para tal, colaciona-se a decisão de 1ª instância que abordou com propriedade estes tópicos, razão pela qual mantenho a decisão de 1ª instância pelos mesmos argumentos expostos:

5.15. Entretanto, em relação aos valores referentes à remuneração paga, no período de 01/01 a 04/02, a seus empregados, a título de Vale Transporte, Reembolso KM, Quitação de Acordo Individual (horas-extras) e Ajuda de Custo em desacordo com a legislação, a Impugnante contesta a natureza remuneratória das mesmas e a necessidade incluí-las nas GFIP. Cabe enfatizar que no Acórdão 16.435, de 20/02/2008, desta Turma, quando do julgamento da NELL 37.074.569-8, foram afastadas todas estas mesmas argumentações, ora suscitadas pela Impugnante, de modo que não restam dúvidas quanto à natureza salarial das referidas verbas e, portanto, a necessidade das mesmas serem declaradas em GFIP. Segue abaixo transcrição de parte do Voto, onde foi analisada a natureza jurídica de tais verbas:

4.17. A Impugnante alega ainda que as verbas pagas a título de Vale Transporte, Reembolsos de MJ, Ajuda de Custo não têm natureza salarial, razão pela qual não sofreriam incidência das contribuições devidas à Seguridade Social. De fato, parte dos valores lançados na presente NFLD refere-se às contribuições incidentes sobre as referidas verbas, tendo em vista que a autoridade fiscal as considerou como parte do salário-de-contribuição para fins de incidência das contribuições previdenciárias. Tais valores foram lançados no Levantamento FP2 — VALORES NÃO CONSIDERADOS BC.

4.18. Assim, em virtude dos questionamentos feitos pela Impugnante, passaremos à análise da natureza jurídica das verbas pagas. Quanto à incidência das contribuições previdenciárias sobre a concessão de vale transporte pago em dinheiro, Reembolso de KM de veículo sem comprovação das despesas e Ajuda de Custo em desacordo com a legislação, faz-se necessário esclarecer, inicialmente, que o conceito de remuneração, base de cálculo das contribuições previdenciárias é a contribuição previdenciária do qual se destacam, pura o presente caso, as alíneas j.,"g"e "s" in verbis:

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

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

termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

(..)

§9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, *exclusivamente*:

(..)

l) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da *legislação* própria; (g. n).

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado.

(...)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado quando comprovadas as despesas realizadas;

4.21. Portanto, dos dispositivos legais supramencionados, *depreende-se* que quaisquer rendimentos pagos, devidos ou creditados aos empregados pelos serviços prestados ao empregador ou ao tomador *de* serviços ou pelo tempo à disposição destes nos termos da lei, contrato, convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa, e que, não estejam compreendidos entre as exclusões legais previstas no parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, integram o salário de contribuição para fins de custeio da Seguridade Social, devendo-se verificar se os pagamentos efetuados, no caso em questão, estão ou não entre as exclusões legais.

- Vale Transporte:

4.22. A impugnante não contesta que tenha efetuado pagamentos, em dinheiro, a título de vale-transporte, insurgindo-se apenas contra a incidência de contribuições previdenciárias sobre tais pagamentos, que, conforme entende não integra a remuneração para fins de incidência de Contribuições devidas à Seguridade Social. Contudo, tal entendimento não pode prosperar, senão vejamos:

4.23. A Lei nº 7.418/85, que instituiu o vale-transporte, desde sua redação original, prevê expressamente "*a aquisição pelo empregador dos Vales-Transporte*", conforme as disposições seguintes (Lei nº 7.418/85, com artigos remunerados pela Lei nº 7.619/87): do evento estipulado pela legislação (mudança do empregado), razão pela qual a autoridade fiscal incluiu tais verbas no montante do salário-de-contribuição e apurou os valores devidas.

4.33. Cabe enfatizar que, conforme foi mencionado no Relatório Fiscal, os pagamentos realizados a título de Vale Transporte. Reembolso *KM* e ajuda de Custo, constam na folha de pagamento dos empregados e, a partir da competência 05/2002 a própria empresa passou a incluir tais pagamentos na base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social, reconhecendo que as mesmas têm natureza salarial. Assim, não

cabe qualquer reparo ao procedimento adotado pela autoridade

fiscal, ao lançar as contribuições incidentes sobre referidas verbas no período anterior à referida competência (02101 a 04102).

5.16. Assim, não restam dúvidas quanto à natureza jurídica dos pagamentos efetuados pela empresa que, conforme a decisão exarada nos autos da NFLD nº 37.074.569-8, têm natureza salarial e, portanto, a empresa estava obrigada a informar em GFIP os valores das referidas remunerações e as contribuições correspondentes. Como não houve tal informação e tampouco, as informações referentes às remunerações pagas a segurados empregados, a trabalhadores autônomos, a administradores (pro labore) e às Cooperativas de Trabalho Médico, no período de 01/01 a 09/05, a Fiscalização lavrou o presente Auto-de-Infração e aplicou a multa correspondente,

Ademais, em relação ao pagamento de vale transporte em espécie, esclareça-se que é utilidade que, em determinadas situações, integra o salário.

Em regra, constitui benefício social, instituído pela Lei 7.418/85, custeado, preponderantemente, pelo empregador.

Lei 7.418/1985:

Art. 1º Fica instituído o vale-transporte, que o empregador, pessoa física ou jurídica, antecipará ao empregado para utilização efetiva em despesas de deslocamento residência-trabalho e vice-versa, através do sistema de transporte coletivo público, urbano ou intermunicipal e/ou interestadual com características semelhantes aos urbanos, geridos diretamente ou mediante concessão ou permissão de linhas regulares e com tarifas fixadas pela autoridade competente, excluídos os serviços seletivos e os especiais.

Art. 2º - O Vale-Transporte, concedido nas condições e limites definidos, nesta Lei, no que se refere à contribuição do empregador:

a) não tem natureza salarial, nem se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos;

b) não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço;

c) não se configura como rendimento tributável do trabalhador.

...

*Art. 4º - A concessão do benefício ora instituído **implica a aquisição pelo empregador dos Vales-Transporte** necessários aos deslocamentos do trabalhador no percurso residência-trabalho e vice-versa, no serviço de transporte que melhor se adequar.*

Claro está, portanto, que a lei determina que o benefício do vale-transporte será efetuado por vale-transportes adquiridos pelo empregador e que o pagamento em desacordo com a legislação não possibilitam a não integração desses valores no Salário-de-Contribuição, como determina a legislação.

Lei 8.212/1991:

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

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

(...) § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...) f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

Portanto, fica claro que a legislação não permite ao empregador a faculdade de pagar em espécie “Vale-Transporte”, portanto, esses valores devem integrar o Salário-de-Contribuição.

Ainda assim, conforme o informado no Relatório Fiscal da Infração, às fls. 03 a 04, **somente foi incluído na autuação fiscal o período de 01/2001 a 04/2002 para os pagamentos realizados a título de Vale Transporte. Reembolso KM e ajuda de Custo,** porque constam na folha de pagamento dos empregados e, **a partir da competência 05/2002 a própria Recorrente passou a incluir tais pagamentos na base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social,** reconhecendo que as mesmas têm natureza salarial.

De forma que a Recorrente reconhece a incidência da Contribuição Social Previdenciária para as rubricas **título de Vale Transporte. Reembolso KM e ajuda de Custo em sua contabilidade a partir da competência 05/2002, inclusive.**

Diante do exposto, não prosperam as alegações da Recorrente para a não incidência da contribuição social previdenciária para essas rubricas no período 01/2001 a 04/2002.

Da multa excessiva.

A Recorrente argumenta:

(v.4) Da multa excessiva. *Ao prevalecer a cobrança da multa de que trata o Auto de Infração em epígrafe, com base no mesmo valor das contribuições supostamente devidas, por si só é excessiva, e caracteriza-se um verdadeiro confisco à Recorrente, uma vez que além desta, também lhe estão sendo exigidas contribuições previdenciárias dos mesmos períodos, juros e multa (DEBCAD 35.906.446-9) acarretando uma dupla penalização.*

Analisemos.

Deve-se anotar que a obrigação tributária principal se diferencia da obrigação tributária acessória.

Nos dizeres do professor Ricardo Lobo Torres⁵, a obrigação tributária principal é o vínculo jurídico que une os sujeitos ativo e passivo em torno do pagamento de um tributo, enquanto que a obrigação acessória se revestira de deveres meramente instrumentais, tais como prestar declarações ao fisco e manter livros fiscais.

Na lição de Leandro Paulsen⁶, observa-se que a obrigação acessória é a obrigação de fazer em sentido amplo, ou seja, fazer, não fazer, tolerar, enfim, no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos.

Neste sentido, colacionando o art. 113, CTN, pelo descumprimento da obrigação principal submete-se o sujeito passivo à emissão pela autoridade fiscal do lançamento de débito denominado Auto de Infração de Obrigação Principal, no presente caso a LCD – Lançamento de Débito Confessado nº 35.906.446-9. Enquanto que pelo descumprimento da obrigação acessória, há a conversão em obrigação principal pela multa aplicável, submetendo-se o sujeito passivo à lavratura do Auto de Infração de Obrigação Acessória, no presente caso o AI - Auto de Infração 37.906.445-0.

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

⁵ TORRES, Ricardo Lobo. Op. cit., p. 236.

⁶ PAULSEN, Leandro. Op. cit., p. 900.

CÁLCULO DA MULTA

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

No que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da recente Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. A citada Lei 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a Lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art.32-A.O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I- de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no §3º; e

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

§1º-Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento

§2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I- à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II- a setenta e cinco por cento, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação

§3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I- R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária;

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

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

Art.106 - *A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

No caso da presente autuação, Auto de Infração nº. 37.097.912-5, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 e do art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/1991, o qual previa que pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no art. 32, § 4º, da Lei nº 8.212/1991.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32, § 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Nesse sentido, entendendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

CONCLUSÃO

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

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Redator Designado

Em se tratando de obrigação acessória – relativo a tributo sujeito a lançamento por homologação, não há que se observar se houve pagamento ou não. Dessa forma, aplico o art. 150, § 4º, do CTN, reconhecendo a decadência parcial no período de 01/2001 até 04/2001 inclusive.

CONCLUSÃO

Face o exposto, aplico o art. 150, § 4º, do CTN, reconhecendo a decadência parcial no período de 01/2001 até 04/2001 inclusive.

Marcelo Magalhães Peixoto - Redator Designado.