



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

Processo n° 18050.004269/2008-09
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° **2403-01.008 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 7 de fevereiro de 2012
Matéria OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Recorrente CARBALLO FARO CIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - IRREGULARIDADE DA AUTUAÇÃO
- INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa a infração e as circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, data de sua lavratura, não há que se falar em nulidade da autuação fiscal posto ter sido elaborada nos termos do artigo 293, Decreto 3.048/1999.

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.

CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, §§ 4º e 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, §§ 4º e 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 unanimidade de votos, 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.

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, Marthius Sávio Cavalcante Lobato, Marcelo Magalhães Peixoto e Cid Marconi Gurgel de Souza.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 98 a 108, interposto pela Recorrente – CARBALLO FARO CIA. LTDA. contra Acórdão nº 15-21.502 - 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Salvador - BA, fls. 90 a 93, que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação acessória, Auto de Infração nº. 37.172.848-7, às fls. 01, sendo o valor da multa aplicada originalmente R\$ 34.804,82 (trinta e quatro mil, oitocentos e quatro reais e oitenta e dois centavos).

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 11 a 12, o Auto de Infração nº. 37.172.848-7, 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, conforme o informado no Anexo do Relatório Fiscal de Aplicação da Multa, às fls. 13 a 14, com Anexo às fls. 15 a 19, nas competências 01/2004 a 12/2004.

O Relatório Fiscal da Infração, às fls. 11 a 12, informa que:

Deixaram de ser declarados nas GFIP os seguintes fatos geradores de contribuições previdenciárias:

- a) Pagamento de remuneração indireta a sócios da empresa.*
- b) Pagamento de Salário-Família a empregados em desacordo com a legislação, situação em que este deixa de ter o caráter de benefício previdenciário, passando a integrar a remuneração desses segurados.*

Em relação aos pagamentos feitos pela Recorrente a título de previdência privada aos sócios, o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 11 a 12, mostra que:

3. No exame da escrita contábil foram identificados lançamentos referentes a pagamento de previdência privada aos sócios - Conta nº 4.2.1.05.003 em todo o período de 01 a 12/2004. Constatou-se que tais pagamentos são exclusivos aos sócios da empresa, não sendo verificados para quaisquer outros segurados.

4. O valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, não integra o salário-de-contribuição desde que seja extensivo a todos os empregados e dirigentes da empresa (Lei no. 8.212, de 24/07/1991, art. 28 i, §9º, "p" RPS, aprovado pelo Decreto no. 3.048, de 06/05/1999 e alterações posteriores, art. 214, I, §9º, XV).

5. De acordo com o Contrato Social, todos os sócios exercem a gerência da empresa e recebem remuneração decorrente de seu trabalho. Os sócios gerentes são segurados obrigatórios da Previdência Social como contribuintes individuais, nos termos da Lei nº 8.212/91, artigo 12, inciso V, alínea "f" (Incluída pela Lei nº 9.876, de 26/11/99).

6. Assim sendo, os valores pagos aos sócios a título de previdência privada foram considerados como parcelas integrantes do salário-de-contribuição, tendo sido lançados como pagamento de remuneração a contribuintes individuais - pró-labore - e tributados em 20%, na forma proposta no artigo 22, inciso III, da Lei nº 8.212/91.

Em relação ao pagamento de quotas de salário-família em desacordo com a legislação, o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 11 a 12, mostra que:

8. No exame das folhas de pagamento dos segurados empregados foram constatados diversos casos de pagamentos de quotas de Salário-Família em desacordo com a legislação previdenciária.

9. O Salário-Família é um benefício previdenciário definido na Lei no. 8.213, de 24/07/1991, arts. 65 a 70. O valor das quotas e o limite de remuneração para que o segurado tenha direito ao benefício esta definido no artigo 66. Observe-se que todos os valores expressos em moeda corrente referidos na legislação previdenciária são reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social (art. 373 do RPS).

10. A empresa forneceu os arquivos digitais das folhas de pagamento à fiscalização, que realizou a verificação dos valores dos pagamentos de Salário-Família, identificando todos os casos em que os pagamentos deixaram de obedecer aos valores e limites acima discriminados.

11. Observa-se ainda que, nesses casos, os valores das quotas pagas em desacordo com a legislação deixam de ter caráter de benefício previdenciário e passando a integrar o salário-de-contribuição dos segurados. Sendo assim, os mesmos valores foram glosados e também lançados como remunerações de empregados, sobre as quais incidem as contribuições previdenciárias previstas nos artigos 20 (segurados) e 22 (patronais) da Lei nº 8.212/91.

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.

Em virtude da infração cometida fica a autuada sujeita à multa prevista no art. 32, §5º da Lei 8212/1991 e 284, inc. II, Decreto 3.048/99, com valor mínimo atualizado pela Portaria MPS/MF 77, de 11.03.2008, calculada de acordo com o Anexo do Relatório Fiscal de Aplicação da Multa, às fls. 15 a 19, no valor total de R\$ 34.804,82.

Segundo se depreende do Relatório Fiscal de Aplicação da Multa, às fls. 13 a 14, não ficaram caracterizadas nem circunstância agravante e nem circunstância atenuante.

Foi emitido o TIAf – Termo de Início da Ação Fiscal, às fls. 06 a 07, bem como o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 0510100.2008.00082, com ciência da Recorrente.

A **ciência do Auto de Infração** ocorreu em **04.07.2008**, às fls. 01.

O **período objeto do auto de infração**, conforme o Anexo do Relatório Fiscal de Aplicação da Multa, às fls. 15, é de **01/2004 a 12/2004**.

A **Recorrente apresentou impugnação**, às fls. 32 a 48, com Anexos às fls. 49 a 77.

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente a autuação**, nos termos do **Acórdão nº 15-21.502 - 6ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Salvador - BA, fls. 90 a 93, conforme Ementa a seguir:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. GFIP. DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES. INFRAÇÃO.

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

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Os pagamentos de Previdência Privada efetuados pela empresa somente não integram a remuneração se disponíveis à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa. A Previdência Privada, quando paga pela empresa apenas aos seus sócios, não se encontra albergada na regra de não incidência. Demonstrada a incidência da contribuição previdenciária sobre a Previdência Privada paga pela empresa aos seus sócios, tal parcela deveria ter sido por ela incluída na GFIP.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade ou legalidade de ato normativo em vigor.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

*Acordam os membros da 6a Turma de Julgamento, por unanimidade votos, em considerar **PROCEDENTE** o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido.*

Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, com redução de 25% (vinte e cinco por cento), conforme art. 293, §2º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, na forma dos arts. 25, II, e 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 98, onde alega em apertada síntese:

(i) Previdência privada. Não integra salário-de-contribuição.

Ora, a CLT (artigo 458, § 2º, inciso VI da CLT), norma especial de regulação das leis e normas que regem o trabalho, dispõe claramente no sentido de que o pagamento de previdência privada não irá integrar a remuneração do empregado.

No caso do pagamento de previdência privada de todos os sócios, dispõe o artigo 28, § 9º, alínea "p" da Lei 8.212/91 que tais valores não integrariam o salário-de-contribuição, no caso de estar disponível à totalidade de empregados e dirigentes.

*Da interpretação sempre sistemática que se faz do presente dispositivo, **têm-se que disponibilizado igualmente a todos os sócios, ou seja, a uma camada específica do organograma da empresa, a previdência complementar não deveria estar incluída no rol das contribuições pagas pela pessoa jurídica ora recorrente.***

*Ao que entende renomada doutrina a quem se filia a Recorrente, **o fato de a previdência complementar beneficiar todos os dirigentes, sem contudo englobar os empregados que representam outra camada, não descaracteriza o plano de benefícios oferecido pela patrocinadora** a ponto de o quantum tornar-se salário e, portanto, parte integrante do salário-de-contribuição.*

(ii) Salário-família. Boa-fé.

Acontece que a Impugnante por equívoco recolheu o benefício a maior em alguns casos, e em outros, concedeu o benefício sem se atentar para o fato que o aumento salarial de alguns segurados acabava por afastar seu direito ao benefício, que tem seus limites estabelecidos pelas Portarias MPS nº 727 de 2003 e 479 de 2004.

Ante aos fatos narrados, deve-se reconhecer que a recorrente agiu lastreada na boa-fé, o que, apenas, não foi suficiente para afastar o infortúnio do equívoco cometido pela empresa e que ocasionou a presente autuação, de forma que não seja dado à recorrente o mesmo tratamento atribuído a outrem que dolosamente comente a mesma infração.

(iii) Da aplicação imediata da legislação mais benigna. Inteligência do art. 106, CTN.

Por outro lado, caso entenda este conselho pela aplicação da multa, a matéria referente às contribuições previdenciárias, estão listadas no art. 32, inciso IV da Lei nº 8.212, que em 2008 sofreu alterações pela Medida Provisória 449/2008 que se converteu na Lei 11.941/2009.

Os membros da 6ª Turma da DJR/SDR, em acórdão recorrido, entenderam pela aplicação multa com base no §4º do art. 32 da Lei 8.212 de 1991, considerando o número de segurados da empresa.

Nesse sentido, na considerável alteração que introduziu o artigo 32-A na Lei 8.212/91 conforme demonstrado anteriormente, foi estabelecido que o contribuinte que deixar de apresentar a GFIP ou apresentá-la com incorreções ou omissões, não corrigindo ou sanando seus defeitos, pela subsunção no caso analisado, se submeterá a multa de R\$ 20,00 para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão,
fls. 110.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 110.

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

DAS QUESTÕES PRELIMINARES**Do Preceito fundamental à lavratura do Auto de Infração**

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. TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal;*
- f. Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD;*
- g. TEAF – Termo de Encerramento da Ação Fiscal.*
- 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)

§1º Recebido 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)

§2º Impugnada 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)

§3º O 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)

§4º Apresentada 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.

DO MÉRITO.

(i) Previdência privada. Não integra salário-de-contribuição.

Ora, a CLT (artigo 458, § 2º, inciso VI da CLT), norma especial de regulação das leis e normas que regem o trabalho, dispõe claramente no sentido de que o pagamento de previdência privada não irá integrar a remuneração do empregado.

No caso do pagamento de previdência privada de todos os sócios, dispõe o artigo 28, § 9º, alínea "p" da Lei 8.212/91 que tais valores não integrariam o salário-de-contribuição, no caso de estar disponível à totalidade de empregados e dirigentes.

*Da interpretação sempre sistemática que se faz do presente dispositivo, **têm-se que porque disponibilizado igualmente a todos os sócios, ou seja, a uma camada específica do organograma da empresa, a previdência complementar não deveria estar incluída no rol das contribuições pagas pela pessoa jurídica ora recorrente.***

*Ao que entende renomada doutrina a quem se filia a Recorrente, **o fato de a previdência complementar beneficiar todos os dirigentes, sem contudo englobar os empregados que representam outra camada, não descaracteriza o plano de benefícios oferecido pela patrocinadora** a ponto de o quantum tornar-se salário e, portanto, parte integrante do salário-de-contribuição.*

Analisemos.

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 11 a 12, o Auto de Infração nº. 37.172.848-7, 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, conforme o informado no Anexo do Relatório Fiscal de Aplicação da Multa, às fls. 13 a 14, com Anexo às fls. 15 a 19, nas competências 01/2004 a 12/2004.

O Relatório Fiscal da Infração, às fls. 11 a 12, informa que:

Deixaram de ser declarados nas GFIP os seguintes fatos geradores de contribuições previdenciárias:

- a) Pagamento de remuneração indireta a sócios da empresa.*
- b) Pagamento de Salário-Família a empregados em desacordo com a legislação, situação em que este deixa de ter o caráter de benefício previdenciário, passando a integrar a remuneração desses segurados.*

Em relação **aos pagamentos feitos pela Recorrente a título de previdência privada aos sócios**, o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 11 a 12, mostra que:

*3. No exame da escrita contábil foram identificados lançamentos referentes a pagamento de previdência privada aos sócios - Conta nº 4.2.1.05.003 em todo o período de 01 a 12/2004. **Constatou-se que tais pagamentos são exclusivos aos sócios da empresa, não sendo verificados para quaisquer outros segurados.***

4. O valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, não integra o salário-de-contribuição desde que seja extensivo a todos os empregados e dirigentes da empresa (Lei no. 8.212, de 24/07/1991, art. 28 i, §9º, "p" RPS, aprovado pelo Decreto no. 3.048, de 06/05/1999 e alterações posteriores, art. 214, I, §9º, XV).

5. De acordo com o Contrato Social, todos os sócios exercem a gerência da empresa e recebem remuneração decorrente de seu trabalho. Os sócios gerentes são segurados obrigatórios da Previdência Social como contribuintes individuais, nos termos da Lei nº 8.212/91, artigo 12, inciso V, alínea "f" (Incluída pela Lei nº 9.876, de 26/11/99).

6. Assim sendo, os valores pagos aos sócios a título de previdência privada foram considerados como parcelas integrantes do salário-de-contribuição, tendo sido lançados como pagamento de remuneração a contribuintes individuais - pró-labore - e tributados em 20%, na forma proposta no artigo 22, inciso III, da Lei nº 8.212/91.

Em relação às disposições da legislação, **o art. 458, § 2º, VI, CLT, aplicando-se às relações de emprego, dispõe que não se considera salário a utilidade concedida pelo empregador a título de previdência privada:**

*Art. 458 - Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. **Em caso algum será permitido o pagamento com***

bebidas alcoólicas ou drogas nocivas. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

(...)

§ 2º *Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador: (Redação dada pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)*

VI – *previdência privada; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)*

No entanto, a legislação previdenciária como norma especial, aplicável neste ponto tanto a empregados quanto a contribuintes individuais, em relação aos valores pagos a título de programa de previdência complementar, assim dispõe no art. 28, § 9º, p, Lei 8.212/1991:

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

(...)

§ 9º ***Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)***

(...)

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (gn)

Desta forma, a legislação previdenciária, no art. 28, § 9º, p, Lei 8.212/1991, dispõe que o valor pago a título de previdência complementar deve estar disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, o que não se verifica no presente caso concreto.

O Recorrente, em sede de Recurso Voluntário, às fls. 98 a 108, reconhece que o pagamento de Previdência Complementar foi disponibilizado igualmente para todos os sócios, sem englobar os demais empregados da empresa:

Da interpretação sempre sistemática que se faz do presente dispositivo, têm-se que porque disponibilizado igualmente a todos os sócios, ou seja, a uma camada específica do organograma da empresa, a previdência complementar não deveria estar incluída no rol das contribuições pagas pela pessoa jurídica ora recorrente.

Ao que entende renomada doutrina a quem se filia a Recorrente, o fato de a previdência complementar beneficiar todos os dirigentes, sem contudo englobar os empregados que representam outra camada, não descaracteriza o plano de

benefícios oferecido pela patrocinadora a ponto de o quantum tornar-se salário e, portanto, parte integrante do salário-de-contribuição.

Desta forma, correto a autuação fiscal ao considerar que houve 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.

Portanto, diante do exposto, não prospera a alegação do Recorrente.

(ii) Salário-família. Boa-fé.

Acontece que a Impugnante por equívoco recolheu o benefício a maior em alguns casos, e em outros, concedeu o benefício sem se atentar para o fato que o aumento salarial de alguns segurados acabava por afastar seu direito ao benefício, que tem seus limites estabelecidos pelas Portarias MPS nº 727 de 2003 e 479 de 2004.

Ante aos fatos narrados, deve-se reconhecer que a recorrente agiu lastreada na boa-fé, o que, apenas, não foi suficiente para afastar o infortúnio do equívoco cometido pela empresa e que ocasionou a presente autuação, de forma que não seja dado à recorrente o mesmo tratamento atribuído a outrem que dolosamente comente a mesma infração.

Analisemos.

Em relação ao pagamento de quotas de salário-família em desacordo com a legislação, o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 11 a 12, mostra que:

8. No exame das folhas de pagamento dos segurados empregados foram constatados diversos casos de pagamentos de quotas de Salário-Família em desacordo com a legislação previdenciária.

9. O Salário-Família é um benefício previdenciário definido na Lei no. 8.213, de 24/07/1991, arts. 65 a 70.

O valor das quotas e o limite de remuneração para que o segurado tenha direito ao benefício esta definido no artigo 66.

Observe-se que todos os valores expressos em moeda corrente referidos na legislação previdenciária são reajustados nas

mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social (art. 373 do RPS).

10. A empresa forneceu os arquivos digitais das folhas de pagamento à fiscalização, que realizou a verificação dos valores dos pagamentos de Salário-Família, identificando todos os casos em que os pagamentos deixaram de obedecer aos valores e limites acima discriminados.

11. Observa-se ainda que, nesses casos, os valores das quotas pagas em desacordo com a legislação deixam de ter caráter de benefício previdenciário e passando a integrar o salário-de-contribuição dos segurados. Sendo assim, os mesmos valores foram glosados e também lançados como remunerações de empregados, sobre as quais incidem as contribuições previdenciárias previstas nos artigos 20 (segurados) e 22 (patronais) da Lei nº 8.212/91.

Neste sentido, o Recorrente, em sede de Recurso Voluntário às fls. 98 a 108, reconhece que efetivou o pagamento do salário-família em desacordo com a legislação própria, não se insurgindo em relação ao mérito da autuação.

Não obstante a defesa do Recorrente ser centrada no sentido de ter agido de boa-fé, tem-se que este fato, no entanto, não afasta a validade da autuação fiscal.

Portanto, diante do exposto, não prospera a alegação do Recorrente.

(iii) Da aplicação imediata da legislação mais benigna. Inteligência do art. 106, CTN.

Por outro lado, caso entenda este conselho pela aplicação da multa, a matéria referente às contribuições previdenciárias, estão listadas no art. 32, inciso IV da Lei nº 8.212, que em 2008 sofreu alterações pela Medida Provisória 449/2008 que se converteu na Lei 11.941/2009.

Os membros da 6ª Turma da DJR/SDR, em acórdão recorrido, entenderam pela **aplicação multa com base no §4º do art. 32 da Lei 8.212 de 1991**, considerando o número de segurados da empresa.

Nesse sentido, na considerável alteração que introduziu **o artigo 32-A na Lei 8.212/91 conforme demonstrado anteriormente, foi estabelecido que o contribuinte que deixar de apresentar a GFIP ou apresentá-la com incorreções ou omissões, não corrigindo ou sanando seus defeitos, pela subsunção no caso analisado, se submeterá a multa de R\$ 20,00 para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.**

Analisemos.

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. 37.172.848-7, 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, entendo 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, em **dar provimento parcial ao recurso, NO MÉRITO**, 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