



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

Processo nº 18050.007955/2008-23
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-004.861 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2016
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES
Recorrente WORKTIME ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO.

Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento, não há que se falar em nulidade pela falta de caracterização do fato gerador da multa aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória.

COTA PATRONAL. SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

É devida contribuição previdenciária incidente sobre as remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais, na forma do art. 22, inciso III, da Lei 8.212/91.

COTA PATRONAL. SEGURADO EMPREGADO. SAT.

É devida contribuição previdenciária incidente sobre as remunerações pagas aos segurados empregados, na forma do art. 22, incisos I e II, da Lei 8.212/91 e art. 57, §6º, da Lei 8.213/91.

ASSISTÊNCIA MÉDICA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL.

Para que os valores pagos a título de assistência médica sejam excluídos do salário de contribuição, tais valores devem abranger todos os empregados e dirigentes.

VALE-TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA. NÃO-INCIDÊNCIA.
ALINHAMENTO COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ E STF.

Em decorrência de entendimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) e Superior Tribunal de Justiça (STJ), não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos em dinheiro a título de vale-transporte.

LANÇAMENTO PREVENTIVO DA DECADÊNCIA. POSSIBILIDADE. AÇÃO JUDICIAL EM CURSO.

Poderá ser realizado o lançamento das contribuições previdenciárias destinado a prevenir a decadência, mesmo que haja discussão judicial da matéria.

Havendo depósito judicial, isso suspende a exigibilidade do crédito tributário e protege o devedor contra atos de cobrança do Fisco, mas não impede o lançamento referente às diferenças entre a contribuição total de SAT (2%), apuradas na ação fiscal, e o montante depositado em juízo pela Recorrente.

SEGURO DE ACIDENTE DE TRABALHO (SAT/GILRAT). INCIDÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVISTA EM LEI.

O Poder Judiciário já se manifestou sobre o tema de que são constitucionais e legítimas as contribuições destinadas ao SAT/GILRAT.

O grau de risco da empresa é estabelecido de acordo com o enquadramento da sua atividade econômica preponderante, sendo que a CNAE (classificação nacional de atividades econômicas) fiscal n.º 74500 (seleção, agenciamento e locação de mão de obra p/ serviços temporários), conforme aprovado pelo Decreto 2.173/1997 e anexo V do Regulamento da Previdência Social (RPS), Decreto 3.048/1999, é grau 2, correspondente ao risco médio, alíquota 2,00%.

PRODUÇÃO DE PROVAS. PERICIAL. NÃO É NECESSÁRIA. OCORRÊNCIA PRECLUSÃO.

Quando considerá-lo prescindível e meramente protelatório, a autoridade julgadora deve indeferir o pedido de produção de prova por outros meios admitidos em direito.

A apresentação de elementos probatórios, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo previdenciário, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

LEGISLAÇÃO POSTERIOR. MULTA MAIS FAVORÁVEL. APLICAÇÃO EM PROCESSO PENDENTE JULGAMENTO.

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.

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: I) por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer que sejam excluídos da multa os valores apurados em decorrência da verba paga a título de vale transporte em dinheiro. II) por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para que seja realizada pela autoridade preparadora a comparação, na execução do julgado, da multa constante dos autos, somadas as multas aplicadas nos lançamentos correlatos (processos de números 18050.007948/2008-21 e 18050.007956/2008-78) e compare com a multa expressa no inciso I do art. 44 da Lei 9.430/1996, como determina o art. 35-A da Lei 8.212/1991, aplicando ao caso o cálculo que seja mais benéfico à recorrente (art. 106 do CTN).

Ronaldo de Lima Macedo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Ronaldo de Lima Macedo, Kleber Ferreira Araújo, Ronnie Soares Anderson, Marcelo Oliveira, Lourenço Ferreira do Prado, João Victor Ribeiro Aldinucci e Natanael Vieira dos Santos.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado com fundamento na inobservância da obrigação tributária acessória prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 9.528/1997, c/c o art. 225, inciso IV e § 4º, do Decreto 3.048/1999, que consiste em a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas competências 01/2004 a 13/2004.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 06/11), a empresa apresentou a GFIP sem os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Esses fatos geradores decorrem das remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais, e foram declarados nas folhas de pagamento. Os valores não declarados em GFIP estão discriminados no anexo I deste relatório e foram objetos de lançamento da obrigação principal (NFLD 37.153.730-4, processo 18050.007948/2008-21; e NFLD 37.153.731-2, processo 18050.007956/2008-78).

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fls. 12/17) informa que foi aplicada a multa no valor de R\$627.445,00 (seiscentos e vinte e sete mil quatrocentos e quarenta e cinco reais), fundamentada no art. 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 9.528/1997, e no art. 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999. Essa multa aplicada correspondente a 100% (cem por cento) do valor devido relativo à contribuição apurada sobre os fatos geradores não declarados, limitada, por competência, aos valores previstos no § 4º do art. 32 da Lei 8.212/1991 (em função do número de segurados da empresa).

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 23/10/2008 (fl. 01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 72/95), alegando, em síntese, que:

1. a referida multa originou-se de obrigações principais indevidas, assim, tratando de acessório do principal, caindo este, cai, conseqüentemente, aquele. Com efeito, nenhuma dessas imputações promovidas pelo fisco previdenciário enquadra-se na conduta da impugnante, uma vez que seus preceitos materiais estão dissonantes com a realidade fática, conforme visto nas impugnações dos autos de infrações principais;
2. conforme se verifica nos documentos colacionados no auto de infração principal, a empresa impugnante informou mensalmente ao INSS, por intermédio da GFIP, os dados cadastrais de todos os fatos geradores de contribuição previdenciária, conforme se extrai dos documentos anexados no processo do auto de infração principal. Ademais, deve-se registrar que o próprio fisco previdenciário informou que a GFIP de alguns meses do ano de 2004 foram entregues, conforme relatório do auto de infração, caracterizando, portanto, a entrega da GFIP, mesmo que com dados incorretos, o que

afasta qualquer alegação e incidência de multa em relação à não entrega de tal documentação;

3. para o Lançamento **GFA**, percebe-se que o valor encontrado nesse item é a diferença entre a transmissão da GFIP antes e a retransmissão da GFIP após a fiscalização, vindo a gerar esta diferença que, como dito, não é devida, bem como distribuídas nos demais tópicos a seguir impugnados;
4. no Levantamento **FPN**, o fato de existir diferença entre o total da remuneração declarada em GFIP e as folhas de pagamento significa dizer que nem tudo que está na folha de pagamento é remuneração tributável pela previdência, constituindo a mesma de verbas ressarcitórias e afins, verbas estas que não integram o salário de contribuição;
5. para o Levantamento **VTD**, alega que no caso dos autos, além da questão da logística e do risco de furtos e roubos constantes, a empresa impugnante se viu impossibilitada de conceder os vales transporte para alguns funcionários, tendo em vista as peculiaridades que cercavam a localidade em que ocorria a prestação do serviço;
6. no tópico referente ao Levantamento **SAT**, o fisco previdenciário lançou as diferenças entre os valores da contribuição total do SAT (2%), apurados na ação fiscal, e o montante depositado em juízo pela empresa. Percebe-se que o fisco previdenciário, ao total arrepio da lei, considerou, indiscriminadamente, todas as áreas de atuação da empresa impugnante com o mesmo risco para contribuição do SAT. Em outras palavras, não há que se falar em uniformidade do risco, razão pela qual deve ser aferido individualmente;
7. com relação ao Levantamento **HON**, também não merece razão os argumentos utilizados, notadamente por dois motivos: primeiro, porque se trata de contribuinte individual, existindo limite máximo para o recolhimento previdenciário, não sendo devido quando este é atingido; segundo, porque os reembolsos das despesas não são tributáveis;
8. para os Levantamentos **ADV**, **AUT** e **PRO**, aduz que todo contribuinte da previdência, inclusive o individual, tem um teto máximo em que é tributado, não havendo que se declarar em GFIP, nem em tributar, quando já se atingiu;
9. uma simples perícia poderá demonstrar tal fato, o que por si só já afastará referida imputação. Registre-se, inclusive, que mesmo considerando como correta a alegação do fisco previdenciário, ainda assim a multa deve ser reduzida, por flagrante erro de cálculo, pois, o valor máximo limita-se a R\$ 62.744,50, ocorre que o fisco aplicou a astronômica multa de R\$ 627.445,00, ou seja, totalmente fora dos parâmetros legais; e

10. requer que seja julgado totalmente improcedente.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Salvador/BA – por meio do Acórdão nº 15-19.905 da 7ª Turma da DRJ/SDR (fls. 115/118) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

A Notificada apresentou recurso voluntário, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação (fls. 127/155).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Salvador/BA informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conhecimento do recurso interposto.

DA PRELIMINAR:

A Recorrente alega que não consta no lançamento fiscal a necessária e adequada descrição dos fatos e motivação da autuação, existindo dúvidas quanto ao lançamento, o qual, diante de tais irregularidades, deve ser declarado nulo.

Tal alegação não será acatada, pois os elementos probatórios que compõem os autos são suficientes para a perfeita compreensão do fato gerador, que é o descumprimento de obrigação tributária acessória, conforme ficou nitidamente demonstrado no Relatório Fiscal da Infração (fls. 01/11), nos seguintes termos:

“[...] 3. Durante o desenvolvimento dos procedimentos de auditoria, foi constatado que a empresa não declarou em GFIP o montante das remunerações pagas a todos os segurados que exerceram atividade remunerada no período de janeiro a dezembro do ano de 2004.

4. Da análise da folha de pagamento do contribuinte, verificou-se que a empresa não declarou em GFIP o valor total dos salários-de-contribuição constantes nas Folhas apresentadas à fiscalização.

4.1 Primeiramente, foram verificadas, nos sistemas informatizados da Previdência Social, todas as informações prestadas em GFIP até o início da ação fiscal. Através do relatório DCBC (DEMONSTRATIVO DA COMPOSIÇÃO DA BASE DE CALCULO) foi constatado que a empresa:

- não entregou a GFIP nos meses de janeiro a março, julho;*
- não informou o décimo terceiro do estabelecimento matriz;*
- não entregou a GFIP dos meses de março, agosto e décimo terceiro da filial 0003;*
- não houve qualquer informação sobre o estabelecimento 0002 (outra filial).*
- só apresentou a GFIP dos meses de agosto e outubro do estabelecimento 0004.*

4.2 A empresa informou que havia transmitido todas as informações da folha em época própria, contudo ao tentar corrigir algumas informações de FGTS acabou apagando os

dados anteriores e que já estava providenciando todas as correções.

4.3 Foi verificado também que, mesmo nos meses com GFIP, as bases de remuneração informadas estavam bem abaixo do montante presente nas Folhas e também não foram informados todos os segurados.

(...)

7. Na contabilidade foram identificados diversos pagamentos efetuados a autônomos que não constam na folha e nem na GFIP, também não foram verificados recolhimentos da contribuição previdenciária sobre estas bases. Não houve retenção dos 11% da parte do contribuinte, este fato foi verificado nos recibos apresentados. A empresa não informou em GFIP os autônomos. Os autônomos foram identificados nos lançamentos contábeis das seguintes contas:

-483 - 3.2.1.02.012 - Serviços Prestados - P.) - autônomos lançados no levantamento HON - HONOR PESSOA FISICA PREPOSTO;

-3375 - 3.2.1.02.014 - Honorários Advocatícios - autônomos, lançados no levantamento ADV- HONORARIOS ADVOCATICIOS;

-3471 - 3.2.1.02.017 - Outras Despesas - autônomos, lançados no levantamento AUT - AUTONOMOS DIVERSOS;

-2201 - 3.3.1.02.005 - Manutenção e Conservação - autônomos, lançados no levantamento AUT - AUTONOMOS DIVERSOS;

-2163 - 3.3.1.02.001 - Serviços Prestados - PF - autônomos, lançados no levantamento AUT.

7.1 Houve descumprimento da obrigação de declarar todos os contribuintes individuais, bem como os respectivos descontos. [...]”

Verifica-se ainda que o lançamento fiscal ora analisado atende aos pressupostos essenciais para sua lavratura, contendo de forma clara os elementos necessários para a sua configuração e caracterização. Com isso, não há que se falar em vícios no lançamento fiscal, eis que estão estabelecidos de forma transparente nos autos (fls. 01/70) todos os seus requisitos legais, conforme preconizam o art. 142 do CTN e o art. 10 do Decreto 70.235/1972, tais como: local e data da lavratura; caracterização da ocorrência da situação fática da obrigação tributária (fato gerador); determinação da matéria tributável; montante da multa aplicada; identificação do sujeito passivo; determinação da exigência tributária e intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias; disposição legal infringida e aplicação das penalidades cabíveis; dentre outros.

Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido,

identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Decreto 70.235/1972:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Além disso – nos Termos de Intimação para Apresentação de Documentos/Termos de Intimação Fiscal (TIAD/TIF) (fls. 18/44) e no Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal - TEPF (fls. 45/46) –, todos assinados por representantes da empresa, constam a documentação utilizada para caracterizar e concretizar a hipótese fática do fato gerador da obrigação tributária acessória e a informação de que o sujeito passivo recebeu toda a documentação utilizada para configuração dos valores lançados no presente lançamento fiscal. Posteriormente, isso foi confirmado pelo Relatório Fiscal de fls. 06/17.

Com isso, ao contrário do que afirma a Recorrente, o lançamento fiscal foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente fiscal demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da multa aplicada, fazendo constar nos relatórios que o compõem (fls. 01/70) os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

Logo, essas alegações da Recorrente de nulidade do lançamento fiscal são genéricas, ineficientes e inócuas, não se permitindo configurar qualquer nulidade e não serão acatadas.

Diante disso, rejeito a preliminar de nulidade ora examinada, e passo ao exame de mérito.

DO MÉRITO:

Com relação ao procedimento utilizado pela auditoria fiscal, a Recorrente alega que não houve cumprimento da legislação vigente.

Tal alegação não será acatada, eis que o Fisco cumpriu a legislação de regência, ensejando o lançamento de ofício em decorrência de a Recorrente ter incorrido no descumprimento de obrigação tributária acessória, conforme os fatos e a legislação a seguir delineados.

Verifica-se que a Recorrente não informou ao Fisco, por intermédio da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, relativas à remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, para as competências 01/2004 a 13/2004.

Os valores da remuneração dos segurados foram devidamente delineados nas planilhas de fls. 17/18, bem como nas Notificações de números: NFLD 37.153.730-4, processo 18050.007948/2008-21, e NFLD 37.153.731-2, processo 18050.007956/2008-78.

Com isso, a Recorrente incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991, transcrito abaixo:

Lei 8.212/1991 – Lei de Custeio da Previdência Social (LCPS):

Art. 32. A empresa é também obrigada a: (...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

(...)

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Esse art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991 é claro quanto à obrigação acessória da empresa e o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, complementa, delineando a forma que deve ser observada para o cumprimento do dispositivo legal, como, por exemplo, o preenchimento e as informações prestadas são de inteira responsabilidade da empresa, conforme preceitua o seu art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º:

Decreto 3.048/1999 – Regulamento da Previdência Social:

Art.225. A empresa é também obrigada a: (...)

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;

§ 1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.

§ 2º A entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social deverá ser efetuada na rede bancária, conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, até o dia sete do mês seguinte àquele a que se referirem as informações. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/1999)

§ 3º A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social é exigida relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999.

§ 4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

Nos termos do arcabouço jurídico-previdenciário acima delineado, constata-se, então, que a Recorrente – ao não incluir na GFIP todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, referentes à remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais – incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991, c/c o art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º, do Regulamento da Previdência Social (RPS).

Portanto, o procedimento utilizado pela auditoria fiscal para a aplicação da multa foi devidamente consubstanciado na legislação vigente à época da lavratura do auto de infração. Ademais, não verificamos a existência de qualquer fato novo que possa ensejar a revisão do lançamento em questão nas alegações registradas na peça recursal da Recorrente.

Dentro desse contexto fático, constata-se que as demais alegações expostas na peça recursal reproduzem os mesmos fundamentos esposados na defesa relativa ao lançamento da obrigação previdenciária principal, constituída nos Autos dos processos: 18050.007948/2008-21 (NFLD 37.153.730-4); e 18050.007956/2008-78 (NFLD 37.153.731-2). Após essas considerações, informo que as conclusões acerca dos argumentos da peça recursal – concernentes ao descumprimento da obrigação acessória, no que forem coincidentes, especificamente com relação ao fato de que a remuneração foi declarada nas folhas de pagamento, na GFIP e na contabilidade da empresa – foram devidamente enfrentadas, quando da análise do processo da obrigação principal.

Assim, passarei a utilizar o conteúdo assentado na decisão do processo da obrigação principal para explicitar que os seus elementos fáticos e jurídicos serão parte integrante deste Voto. Isso está em conformidade ao art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999 – diploma que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal –, transcrito abaixo:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando: (...)

*§ 1º. **A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão integrante do ato.** (g.n.)*

Esse processo de número 18050.007948/2008-21 (NFLD 37.153.730-4) deixou assentado no acórdão proferido por este Conselho, na sua ementa, o seguinte:

“[...] Período de apuração: 01/01/2004 a 30/09/2006

Ementa: COTA PATRONAL. SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

É devida contribuição previdenciária incidente sobre as remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais, na forma do art. 22, inciso III, da Lei 8.212/91.

COTA PATRONAL. SEGURADO EMPREGADO. SAT.

É devida contribuição previdenciária incidente sobre as remunerações pagas aos segurados empregados, na forma do art. 22, incisos I e II, da Lei 8.212/91 e art. 57, §6º, da Lei 8.213/91.

ASSISTÊNCIA MÉDICA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL.

Para que os valores pagos a título de assistência médica sejam excluídos do salário de contribuição, tais valores devem abranger todos os empregados e dirigentes.

VALE-TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA. NÃO-INCIDÊNCIA. ALINHAMENTO COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ E STF.

Em decorrência de entendimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) e Superior Tribunal de Justiça (STJ), não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos em dinheiro a título de vale-transporte.

LANÇAMENTO PREVENTIVO DA DECADÊNCIA. POSSIBILIDADE. AÇÃO JUDICIAL EM CURSO.

Poderá ser realizado o lançamento das contribuições previdenciárias destinado a prevenir a decadência, mesmo que haja discussão judicial da matéria.

Havendo depósito judicial, isso suspende a exigibilidade do crédito tributário e protege o devedor contra atos de cobrança do Fisco, mas não impede o lançamento referente às diferenças entre a contribuição total de SAT (2%), apuradas na ação fiscal, e o montante depositado em juízo pela Recorrente.

SEGURO DE ACIDENTE DE TRABALHO (SAT/GILRAT). INCIDÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVISTA EM LEI.

O Poder Judiciário já se manifestou sobre o tema de que são constitucionais e legítimas as contribuições destinadas ao SAT/GILRAT.

O grau de risco da empresa é estabelecido de acordo com o enquadramento da sua atividade econômica preponderante, sendo que a CNAE (classificação nacional de atividades econômicas) fiscal n.º 74500 (seleção, agenciamento e locação de mão de obra p/ serviços temporários), conforme aprovado

pelo Decreto 2.173/1997 e anexo V do Regulamento da Previdência Social (RPS), Decreto 3.048/1999, é grau 2, correspondente ao risco médio, alíquota 2,00%.

PRODUÇÃO DE PROVAS. PERICIAL. NÃO É NECESSÁRIA. OCORRÊNCIA PRECLUSÃO.

Quando considerá-lo prescindível e meramente protelatório, a autoridade julgadora deve indeferir o pedido de produção de prova por outros meios admitidos em direito.

A apresentação de elementos probatórios, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo previdenciário, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

Recurso Voluntário Provido em Parte. [...]”.

A Recorrente insiste que é necessária a realização de perícia contábil para demonstrar a veracidade das suas argumentações expostas na peça recursal. Essa tese também não prospera, eis que o deferimento de perícia contábil requerida pela Recorrente depende de demonstração das circunstâncias que a motiva. Assim, a perícia contábil só deverá ser concedida com fundamento nas causas que justifiquem a sua imprescindibilidade, pois ela só tem sentido na busca da verdade material.

Logo, somente é justificável o deferimento de pedido de perícia contábil quando se referir a matéria de fato, ou assunto de natureza técnica, que tenha utilidade probatória, relacionada ao objeto que cuida o processo, ou cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos. Por conseguinte, revela-se prescindível a perícia contábil que não tenha nenhuma utilidade, eis que não se relacione com o processo ou sobre aspecto que pode ser facilmente esclarecido nos autos, como as matérias constantes das alegações apresentadas pela Recorrente.

Verifica-se que a diligência não foi formulada de acordo com as disposições do art. 16 do Decreto 70.235/1972, pois lhe faltam os motivos e a formulação dos quesitos desejados para sua realização. Além disso, a matéria contestada não se refere à irregularidade nos valores apurados que demandasse tal revisão e os autos foram instruídos com os elementos contábeis fornecidos pela Recorrente (Relatório Fiscal, fls. 01/17), em que se poderiam extrair eventuais equívocos em que pudesse ter incidido o procedimento de auditoria fiscal. Portanto, caberia a Recorrente demonstrar o contrário por meio de documentos idôneos – tais como folhas de pagamentos, escrituração contábil, recibos de pagamentos, Guias de Recolhimentos (GPS), Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), dentre outros – que os valores declarados nas folhas de pagamento e na contabilidade, devidamente apresentados ao Fisco durante o procedimento de auditoria fiscal, não espelhavam a realidade contábil da empresa.

Ademais, verifica-se que – para apreciar e prolatar a decisão de procedência, ou não, do lançamento fiscal ora analisado – não existem dúvidas a serem sanadas, já que, nos documentos de fls. 01/70, constam de forma clara os elementos necessários para a configuração do ato administrativo fiscal. Logo, não há que se falar em realização de perícia contábil, eis que entendo que essa diligência é descabida no presente lançamento fiscal.

Esse fato evidencia que a perícia contábil seja de pronta indeferida e considerada como não formulada. Assim reza o art. 16 da Lei do Processo Administrativo Fiscal (Decreto 70.235/1972).

Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993).

Trata-se de solicitação não necessária para o deslinde do caso analisado no momento. Nesse sentido, o art. 18 do Decreto 70.235/1972 estabelece que a autoridade julgadora deverá indeferi-la.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine.

Assim, indefere-se o pedido de perícia contábil, por considerá-lo prescindível e meramente protelatório.

Dentro desse contexto fático, depreende-se do art. 113 do CTN que a obrigação tributária é principal ou acessória e pela natureza instrumental da obrigação acessória, ela não necessariamente está ligada a uma obrigação principal e decorre de cada circunstância fática praticada pela Recorrente, que será verificada no procedimento de Auditoria Fiscal. Em face de sua inobservância, há a imposição de sanção específica disposta na legislação nos termos do art. 115 também do CTN.

Código Tributário Nacional (CTN) – Lei 5.172/1966:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º. A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(...)

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal. (g.n.)

As obrigações acessórias são estabelecidas no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos, de forma que visam facilitar a apuração dos tributos devidos. Elas, independente do prejuízo ou não causado ao erário, devem ser cumpridas no prazo e forma fixados na legislação.

MULTA

O instituto das multas em matéria previdenciária foi profundamente alterado pela Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

A lei nova revogou o art. 35 da Lei 8.212/91¹, que previa os percentuais de multa aplicáveis sobre as contribuições sociais em atraso para pagamento espontâneo, que é o

¹ Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

- a) quatro por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação;
- b) sete por cento, no mês seguinte;
- c) dez por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação;
- a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
- b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
- c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

- a) doze por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;
- b) quinze por cento, após o 15º dia do recebimento da notificação;
- c) vinte por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;
- d) vinte e cinco por cento, após o 15º dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;
- a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
- b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
- c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

- a) trinta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento;
- b) trinta e cinco por cento, se houve parcelamento;
- c) quarenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento;
- d) cinquenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento.
- a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
- b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
- c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
- d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

realizado após a data de vencimento do tributo, mas antes do início de qualquer procedimento de fiscalização (inciso I), para pagamento de créditos incluídos em lançamento tributário – notificação fiscal de lançamento de débito (inciso II) e para pagamento de créditos incluídos em dívida ativa (inciso III) e definiu novos percentuais aplicáveis, correspondentes ao teto de 20% para pagamento espontâneo em atraso (art. 35 da Lei 8.212/91 com a redação da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009²) e 75% no caso de exigência de tributo em lançamento de ofício, passível de agravamento (art. 35-A da Lei 8.212/91, com a redação da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009³).

Em relação aos fatos geradores ocorridos antes da mencionada alteração legislativa existe o dever de observância, pela autoridade administrativa, da aplicação da multa mais benéfica, em obediência ao art. 106 inciso II do Código Tributário Nacional.

Para tanto, é necessário identificar a natureza do instituto objeto de comparação e os dados quantitativos a serem comparados.

A lei nova definiu claramente dois institutos: 1) multa de mora para pagamento espontâneo em atraso (art. 35) e 2) multa para pagamento não espontâneo - incluído em lançamento tributário – chamada de multa de ofício (art. 35-A), que é única para três condutas: (i) falta de pagamento ou recolhimento; (ii) falta de declaração; e (iii) declaração inexata.

A lei nova também definiu claramente os dados quantitativos de cada uma delas: para a primeira, até 20%, nos termos do art. 61 da Lei 9.430/96⁴; para a segunda, de 75%, passível de agravamento, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/96⁵.

² Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

³ Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

⁴ Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

⁵ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

O caso em exame trata de multa sobre contribuições incluídas em lançamento tributário, portanto, não é aplicável a sistemática da multa para falta de pagamento espontâneo.

A multa para pagamento não espontâneo, incluído em lançamento tributário, que é o caso, conforme visto, na nova sistemática do art. 35-A da Lei 8.212/91, é única para os casos de falta de pagamento ou recolhimento quando há falta de declaração e/ou declaração inexata.

Já o revogado art. 35, inciso II, da Lei 8.212/91 dizia respeito apenas à multa por falta de pagamento ou recolhimento incluído em lançamento tributário. Era o revogado art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, da Lei 8.212/91, com a redação da Lei 9.528/97, que regulava a aplicação de penalidade ao contribuinte que apresentasse declaração inexata ou deixasse de apresentá-la, fazendo incidir multa isolada.

Portanto, na norma anterior o dado quantitativo da multa para dívidas incluídas em lançamento tributário, para os casos de falta de pagamento ou recolhimento, quando há falta de declaração e/ou declaração inexata, deve ser apurado pela soma da multa do revogado art. 35, inciso II, com a multa do revogado art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, da Lei 8.212/91.

Deixo consignado nos autos que a multa mais benéfica será calculada de acordo com a sistemática aqui apontada no momento do pagamento, nos termos do item “2” da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04/12/2009.

Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04/12/2009:

“1) a multa prevista no revogado art. 32, § 5º, que se refere à apresentação de declaração inexata, quando aplicada isoladamente (sem a existência de outra penalidade pecuniária pelo descumprimento da obrigação de pagar o tributo), deverá

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

V - (revogado pela Lei no 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

§ 5º Aplica-se também, no caso de que seja comprovadamente constatado dolo ou má-fé do contribuinte, a multa de que trata o inciso I do caput sobre: (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

I - a parcela do imposto a restituir informado pelo contribuinte pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, que deixar de ser restituída por infração à legislação tributária; e (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

II - (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

ser comparada com o novo art. 32-A, inciso II, da Lei 8.212, de 1991, para fins de aferição da norma mais benéfica. Nesse caso, a norma que comina penalidade menos severa, ao que parece, é o novo dispositivo introduzido pela MP 449, de 2008.

2) quando houver a aplicação da multa prevista no revogado art. 32, § 5º, que se refere a apresentação de declaração inexata, e também da sanção pecuniária pelo não pagamento do tributo devido no prazo da lei, estabelecida no igualmente revogado art. 35, II, o cotejo das duas multas, em conjunto, deverá ser feito em relação à penalidade pecuniária do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1997, que se destina a punir ambas as infrações já referidas, e que agora encontra aplicação no contexto da arrecadação das contribuições previdenciárias.”

Assim, afastam-se tanto a alegação da Recorrente de que deveria ser aplicada a multa prevista no art. 32-A da Lei 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009, para a obrigação acessória, como a alegação de que não se deveria aplicar a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei 9.430/1996, na redação dada pela Lei 11.488/2007, já que a situação apresentada no quadro comparativo entre o total da multa anterior e o total multa atual (no art. 2º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04/12/2009) representa um contexto fático mais benéfico ao contribuinte, conforme preconiza o princípio da retroatividade benéfica tributária, previsto no inciso II do artigo 106 do Código Tributário Nacional.

Diante disso, ratifico a sistemática da multa aplicada nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04/12/2009.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR PARCIAL PROVIMENTO**, para reconhecer que sejam excluídos da multa os valores apurados em decorrência da verba paga a título de vale transporte em dinheiro (levantamento: “VTD” - Vale Transporte Dinheiro) e, após isso, seja realizada pela autoridade preparadora a comparação, na execução do julgado, da multa constante dos autos, somadas as multas aplicadas nos lançamentos correlatos (processos de números 18050.007948/2008-21 e 18050.007956/2008-78) e compare com a multa expressa no inciso I do art. 44 da Lei 9.430/1996, como determina o art. 35-A da Lei 8.212/1991, aplicando ao caso o cálculo que seja mais benéfico à recorrente (art. 106 do CTN).

Ronaldo de Lima Macedo.