



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

Processo nº 18088.000609/2008-97
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2401-002.118 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de outubro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente LUPO SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PREVIDENCIÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO. INOBSERVÂNCIA DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ART. 32, INCISO IV, § 5º, LEI Nº 8.212/91. Constitui fato gerador de multa, por descumprimento de obrigação acessória, apresentar o contribuinte à fiscalização Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com omissão de fatos geradores de todas contribuições previdenciárias.

VERBAS PAGAS A TÍTULO DE VALE TRANSPORTE. NATUREZA INDENIZATÓRIA. JURISPRUDÊNCIA UNÍSSONA DO STF E STJ. APLICABILIDADE. ECONOMIA PROCESSUAL. De conformidade com a jurisprudência mansa e pacífica no âmbito Judicial, especialmente no Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça, os valores pagos aos segurados empregados a título de Vale Transporte, pagos ou não em pecúnia, não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, em razão de sua natureza indenizatória, entendimento que deve prevalecer na via administrativa sobretudo em face da economia processual.

AUTO DE INFRAÇÃO DECORRENTE DE LANÇAMENTO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL JULGADO IMPROCEDENTE EM PARTE. AUTUAÇÃO REFLEXA. OBSERVÂNCIA DECISÃO. Impõe-se a exclusão da multa aplicada decorrente da ausência de informação em GFIP de fatos geradores lançados em Auto de Infração, pertinente ao descumprimento da obrigação principal, declarado parcialmente improcedente, em face da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

MULTA/PENALIDADE. LEGISLAÇÃO POSTERIOR MAIS BENÉFICA. RETROATIVIDADE. Aplica-se ao lançamento legislação posterior à sua lavratura que comine penalidade mais branda, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, impondo seja

recalculada a multa com esteio na Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, I) Por unanimidade de votos, para excluir do cálculo da multa os valores pagos a título de vale transporte; e b) Por maioria de votos, para que se aplique a multa mais benéfica ao contribuinte, a qual terá como limite o valor calculado nos termos do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 (75% do tributo a recolher), deduzida a multa aplicada sobre contribuições previdenciárias no AI da obrigação principal correlata. Vencido o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa, que aplicava a regra do art. 32-A, I da Lei nº 8.212/91.

Elias Sampaio Freire - Presidente.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Cleusa Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

LUPO SA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, recorre a este Conselho da decisão da Decisão da 10ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ I, Acórdão nº 12-30.675/2010, às fls. 98/103, que julgou procedente em parte a autuação fiscal lavrada contra a empresa, nos termos do artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, por ter apresentado GFIP's com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, em relação ao período de 01/2004 a 12/2004, conforme Relatório Fiscal da Infração, às fls. 06/07, e demais documentos constantes dos autos.

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 24/11/2008, nos moldes do artigo 293 do RPS, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se multa no valor de R\$ 527.053,80 (Quinhentos e vinte e sete mil e cinquenta e três reais e oitenta centavos), com base nos artigos 284, inciso II, e 373, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, c/c artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91.

De conformidade com o Relatório Fiscal da Autuação, a contribuinte deixou de informar em GFIP as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais, assim caracterizadas as verbas abaixo listadas, caracterizadas como salário de contribuição (salário indireto) pela autoridade lançadora nos autos do AI nº 37.205.399-8 – Processo nº 18088.000603/2008-10:

1) **ALU - ALUGUEL LUIS CLAUDIO MARROCO** - período de 01 e 02, 04 a 07, 09, 10 e 12/2004 — aluguel imóvel pago para moradia de Luis Cláudio Marroco considerado salário de contribuição previdenciário;

2) **SUL — ASSIST MEDICA SUL AMERICA** — período de 01 a 12/2004 — concessão de assistência médica considerado salário de contribuição previdenciário, arbitrado por não ter individualização e indicação de beneficiário;

3) **AMD — ASSIST MED DIF CONTAB FOL PGTO** - período de 01 a 12/2004 — concessão de assistência médica considerado salário de contribuição previdenciário, arbitrado por não ter individualização e indicação de beneficiário;

4) **AME — ASSIST MED EMPREG** - período de 01 a 12/2004 - concessão de assistência médica considerado salário de contribuição previdenciário referente a empregados;

5) **AMC — ASSIST MED CONTR INDIV** - período de 01 a 6 e 12/2004 - concessão de assistência médica considerado salário de contribuição previdenciário referente a contribuintes individuais;

6) **SVC — SEGURO DE VIDA CONTR INDV** — período de 01 a 12/2004 - concessão de seguro de vida em grupo considerado salário de contribuição previdenciário referente a contribuintes individuais;

7) **SVE — SEGURO DE VIDA EMPREGADOS** - — período de 01 a 12/2004 - concessão de seguro de vida em grupo considerado salário de contribuição previdenciário referente a empregados;

8) **VT — VALE TRANSPORTE** — período de 01 a 12/2004 — desconto a título de reembolso de vale transporte menor que o preconizado na legislação previdenciária;

9) **RPF — REPRES PESSOA FISICA** — período de 04/2004 e 10/2004 — pagamento de valores a pessoas jurídicas ainda não constituídas;

10) **D1C - VIAGEM CONTA 30203010500012** — período de 07, 08 e 11/2004 — reembolso de despesas de viagem não comprovadas a contribuintes individuais;

11) **D1E - VIAGEM CONTA 30203010500012** - período de 01 a 12/2004 — reembolso de despesas de viagem não comprovadas a empregados;

12) **D2C - VIAGEM CONTA 30203020500012** — período de 02 a 07, 09 a 12/2004 - reembolso de despesas de viagem não comprovadas a contribuintes individuais;

13) **D2E - VIAGEM CONTA 30203020500012** - período de 01 a 12/2004 — reembolso de despesas de viagem não comprovadas a empregados;

14) **D3E — VIAGEM CONTA 30103010500012** — período 01, 05 e 07 a 12/2004 — reembolso de despesas de viagem não comprovadas a empregados;

15) **FLC — FLORIO CONFECÇÕES** - período de 02 a 12/2004 — pagamento de valores com Florio Confecções no histórico sem qualquer comprovante;

16) **PRO - PROMOTORAS 30203020900029** - período de 01 a 12/2004 — reembolso de despesas de com atividade laboral não comprovadas;

17) **PRE — PREMIO DEMONSTRADORAS** - período de 01 a 12/2004 — valores dispendidos com histórico prêmio demonstradoras;

18) **CON — CONVENCAO 30203020900027** — período de 01, 06, 11 e 12/2004 - valores dispendidos com contratação de pessoas físicas apropriados na conta contábil 30203020900027;

19) **CIN - CONTR INDV NAO DECLARADO** — período de 01 a 12/2004 — valores dispendidos com contribuintes individuais apropriados na contabilidade;

20) **DPJ — DESCONSIDERACAO PJ** — período de 01 a 06 e 08 a 12/2004 — valores pagos a empregado *maskado* em pessoa jurídica;

21) **CSE — CONTR SEGURADO EMPREGADO** — período de 01 a 11/2004 — montantes devidos das rubricas apuradas referentes a contribuição do segurado empregado;

A autoridade julgadora de primeira instância entendeu por bem reconhecer a insubsistência parcial do feito, excluindo do lançamento a rubrica Assistência Médica, com esteio na jurisprudência administrativa, no sentido de que a concessão de planos diferenciados entre os funcionários não desnatura tal verba, não se cogitando, portanto, na incidência de contribuições previdenciárias.

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 106/111, procurando demonstrar a improcedência do lançamento, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Contrapõe-se ao presente lançamento, afirmando que a "*a multa fiscal moratória constitui pena administrativa*", concluindo ter havido dupla tributação para um mesmo fato, em face das outras três autuações lavradas contra a contribuinte exigindo contribuições previdenciárias, inobstante a distinção entre obrigações acessória e principal.

Pugna pela aplicação Lei nº 11.941/2009, a qual estipulou penalidade menos gravosa na constatação do descumprimento da obrigação acessória em comento, impondo seja recalculada a multa nos termos do artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, em observância à retroatividade benigna da norma, insculpida no artigo 106 do Código Tributário Nacional.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a autuação, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

De conformidade com a peça vestibular do feito, a lavratura do presente auto de infração se deu em virtude de a contribuinte ter deixado de informar em GFIP's a integralidade dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, mais precisamente as verbas pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, caracterizadas como salário de contribuição (salário indireto) pela autoridade lançadora nos autos do AI nº 37.205.399-8 – Processo nº 18088.000603/2008-10.

Em suas razões de recurso, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve parte substancial da exigência fiscal, por entender ter havido dupla penalidade (*bin in idem*) sobre um mesmo fato gerador, uma vez ter sido, igualmente, autuada em razão do descumprimento de obrigações acessórias.

Em verdade, a contribuinte faz confusão ao tratar da questão, trazendo à colação argumentos relativos à constituição de créditos previdenciários decorrentes do descumprimento de obrigações principais.

Consoante se positiva do artigo 113 do Código Tributário Nacional, as obrigações tributárias são divididas em duas espécies, obrigação principal e obrigação acessória. A primeira diz respeito à ocorrência do fato gerador do tributo em si, por exemplo, recolher ou não o tributo propriamente dito, extinguindo juntamente com o crédito decorrente.

Por outro lado, a obrigação acessória, relaciona-se às prestações positivas ou negativas, constantes da legislação tributária de interesse da arrecadação ou fiscalização tributária, sendo exemplo de seu descumprimento a contribuinte deixar de informar em GFIP os fatos geradores de todas contribuições previdenciárias, situação que se amolda ao caso *sub examine*.

Com efeito, restou circunstanciadamente demonstrado pela autoridade lançadora que a presente autuação teve amparo no fato de a contribuinte ter deixado de informar em GFIP's a integralidade dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, mais precisamente a totalidade das remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais, contrariando o disposto no artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, ensejando a aplicação da multa calculada com arrimo no artigo 284, inciso II, do RPS, que assim prescrevem:

“Lei 8.212/91

Art. 32. A empresa também é obrigada:

[...]

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 a multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.”

“Regulamento da Previdência Social

Art. 284. A infração ao disposto no inciso IV do caput do art. 225 sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:

[...]

II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias ou por empresa cujas contribuições incidentes sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras;”

Verifica-se, que a recorrente não apresentou a documentação exigida pela Fiscalização na forma que determina a legislação previdenciária, incorrendo na infração prevista nos dispositivos legais supratranscritos, o que ensejou a aplicação da multa, nos termos do Regulamento da Previdência Social, como procedeu, corretamente, o fiscal autuante, não se cogitando no pretenso *bis in idem* suscitado pela autuada, mas, sim, autuações diversas para obrigações tributárias distintas.

De outra banda, no que concerne ao mérito da demanda, conforme relatado alhures, os fatos geradores que, no entendimento da fiscalização, deixaram de ser informados pela contribuinte em GFIP's foram incluídos/caracterizados no AI nº 37.205.399-8 – Processo nº 18088.000603/2008-10.

Ocorre que, incluído nessa mesma pauta de julgamento, a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª SJ do CARF achou por bem dar parcial provimento ao recurso voluntário, o fazendo sob o manto dos fundamentos consubstanciados na seguinte ementa:

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

<i>CONTRIBUIÇÕES</i>	<i>SEGURADO</i>	<i>EMPREGADO</i>	<i>E</i>
<i>CONTRIBUINTES</i>	<i>INDIVIDUAIS.</i>	<i>OBRIGAÇÃO</i>	

RECOLHIMENTO. Com fulcro no artigo 30, inciso I, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 8.212/91, a empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, descontando-as das respectivas remunerações e recolher o produto no prazo constante da legislação de regência.

SALÁRIO INDIRETO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. INOBSERVÂNCIA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. Somente não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias as verbas concedidas aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais da empresa que observarem os requisitos inscritos nos dispositivos legais que regulam a matéria, notadamente artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, o qual, quando tratar de isenção, deverá ser interpretado de maneira literal e restritiva, conforme preceitos do artigo 111, inciso II, e 176, do Códex Tributário.

VERBAS PAGAS A TÍTULO DE VALE TRANSPORTE. NATUREZA INDENIZATÓRIA. JURISPRUDÊNCIA UNÍSSONA DO STF E STJ. APLICABILIDADE. ECONOMIA PROCESSUAL.

De conformidade com a jurisprudência mansa e pacífica no âmbito Judicial, especialmente no Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça, os valores pagos aos segurados empregados a título de Vale Transporte, pagos ou não em pecúnia, não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, em razão de sua natureza indenizatória, entendimento que deve prevalecer na via administrativa sobretudo em face da economia processual.

NORMAS PROCEDIMENTAIS DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. CARACTERIZAÇÃO SEGURADOS EMPREGADOS. POSSIBILIDADE. Constatando-se a existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto “tomador de serviços” e o tido “prestador de serviços”, deverá o Auditor Fiscal desconsiderar a personalidade jurídica da empresa prestadora de serviços, enquadrando os trabalhadores desta última como segurados empregados da tomadora, com fulcro no artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, c/c Pareceres/CJ nºs 330/1995 e 1652/1999.

NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO. LIVRE CONVICÇÃO JULGADOR. PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO. Nos termos do artigo 29, do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo determinar diligência que entender necessária.

A produção de prova pericial deve ser indeferida se desnecessária e/ou protelatória, com arrimo no § 2º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/99, ou quando deixar de atender aos requisitos constantes no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72.

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. 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.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE. De conformidade com os artigos 62 e 72, § 4º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2 do antigo 2º CC, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

Recurso Voluntário Provido em Parte.”

Dessa forma, no julgamento da presente autuação impõe-se à observância à decisão levada a efeito na autuação retromencionada, em face da íntima relação de causa e efeito que os vincula, uma vez que os fatos geradores pretensamente não informados em GFIP foram caracterizados/lançados naquele Auto de Infração.

Nesse sentido, tendo esta Egrégia Câmara entendido que os valores pagos aos segurados empregados e contribuintes individuais a título de Vale-Transporte não se incluem na base de cálculo das contribuições previdenciárias, por se caracterizarem como verbas indenizatórias, na linha da jurisprudência dos Tribunais Superiores, aludida decisão deve, igualmente, ser adotada neste julgamento.

Dessa forma, impõe-se a decretação da insubsistência parcial da autuação, excluindo do cálculo da multa as importâncias pagas aos funcionários da recorrente a título de Vale-Transporte, tendo em vista o nexo causal que vincula as duas autuações.

DO CÁLCULO DA MULTA – LEI Nº 11.941/2009 – RETROATIVIDADE

Por derradeiro, conforme suscitado pela contribuinte, destaca-se que posteriormente à lavratura do Auto de Infração fora publicada a Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, trazendo nova redação ao artigo 32 da Lei nº 8.212/91, acrescentando, ainda, o artigo 32-A aquele Diploma Legal, estabelecendo nova forma do cálculo da multa ora exigida e, bem assim, determinando a exclusão da multa de mora do artigo 35 da Lei nº 8.212/91, com a conseqüente aplicação das multas constantes da Lei nº 9.430/96.

Partindo dessa premissa, em face da legislação posterior contemplando penalidades mais benéficas para o mesmo fato gerador, impõe-se à aplicação desse novo cálculo da multa, em observância ao disposto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, que assim prescreve:

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

Nessa toada, com base no entendimento majoritário desta Colenda Turma, impende recalculer o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, deduzindo-se os valores levantados a título de multa nas autuações correlatas, por descumprimento da obrigação principal.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração *sub examine* parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para excluir do lançamento os valores relativos ao Vale-Transporte e recalculer a penalidade nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, deduzindo-se os valores levantados a título de multa nas autuações correlatas, lavradas em razão do descumprimento de obrigação principal, pelas razões de fato e de direito encimadas.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira