



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.000675/2008-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.882 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de julho de 2023
Recorrente JONES LANG LASALLE S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2003

MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP. REFLEXOS DO PROCESSO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

Deve ser cancelada a multa decorrente da omissão de fatos geradores em GFIP quando for integralmente cancelado o lançamento da contribuição previdenciária (obrigação principal), julgada improcedente em processo administrativo específico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, determinando a aplicação ao presente dos reflexos decorrentes das desonerações levadas a termo nos processos em que se discutiram as obrigações principais.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto (suplente convocado), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 4861/4889, interposto contra decisão da DRJ em São Paulo I/SP de fls. 4816/4830, a qual julgou parcialmente procedente o lançamento por descumprimento de obrigação acessória (apresentação das GFIPs com omissão de fatos geradores das contribuições previdenciárias – CFL 68), conforme descrito no AI nº 37.148.305-0

de fls. 02/13, consolidado em 31/12/2007, referente ao período de 01/2001 a 12/2003, com ciência da RECORRENTE em 04/01/2008, conforme AR de fl. 21.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi aplicado com base no art. 32, inciso IV, §5º, da Lei nº 8.212/1991, no valor histórico de R\$ 88.028,49.

Dispõe o relatório da infração (fl. 06) que os “*empregados receberam remuneração via cartões de créditos corporativos, nas competências 01/2001 a 12/2001; 01/2002 a 10/2002; 12/2002; 01/2003 a 12/2003, não tendo sido tais valores considerados como Base de Cálculo para a Previdência Social*”.

Dessa forma, a RECORRENTE infringiu o disposto na legislação previdenciária.

Quanto a multa aplicada, o valor corresponde a 100% do valor devido relativo à contribuição declarada, respeitado o limite previsto em lei.

A fiscalização ainda informa que a RECORRENTE é reincidente (reincidência genérica), pois foi autuada em 09/2006, mas a agravante não foi considerada para efeito de gradação da multa, tendo em vista o parágrafo 4º do art. 655 da IN/SRP N. 3, de 14.07.2005.

No presente procedimento fiscal foram lavrados os seguintes AI's e NFLD em desfavor da RECORRENTE:

Resultado do Procedimento Fiscal:

Documento	Período	Número	Data	Valor
AI	12/2007 12/2007	371483050	31/12/2007	88.028,49
AI	12/2007 12/2007	371483069	31/12/2007	23.902,42
NFLD	01/2001 12/2003	371483077	31/12/2007	232.330,36

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 27/63 e documentos de fls. 64/2469, em 04/02/2008. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em São Paulo I/SP, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

- Preliminar — Decadência

3.1. os fatos geradores anteriores a janeiro de 2003 encontram-se decadentes, com base no art. 150, §4º do CTN, ou seja, o prazo decadencial de cinco anos deve ser contado a partir do fato gerador, não havendo crédito tributário a ser exigido da Impugnante por meio da NFLD ora atacada. Assim, considerando que os lançamentos ocorreram em janeiro de 2008, todos os valores cobrados no período 01/2001 a 01/2003, foram alcançados pela decadência.

- Mérito

I - Caracterização da Remuneração

4. os valores relativos a pagamentos de despesas da própria empresa, efetuados por meio de cartões corporativos (ou por qualquer outro meio), teriam, no máximo um caráter de reembolso de despesa, não havendo que se falar em qualquer correlação entre

tal valor pago com a prestação de serviço. Portanto, os pagamentos de despesas em questão não constituem remuneração para efeitos previdenciários, trabalhistas, tributários etc;

4.1. para que fique configurado a remuneração, necessita-se a presença de habitualidade, de periodicidade, de quantificação, de essencialidade e de reciprocidade. Frisa a Impugnante que os funcionários poderiam utilizar os cartões para pagamento apenas de despesas da empresa e despesas efetuadas para a prestação do trabalho, tais como: ligações telefônicas, material de escritório, almoço com clientes, hospedagem e passagem aéreas, compra de brindes, uniformes etc.;

4.2. despesas particulares dos funcionários lançadas nos cartões de crédito corporativos, jamais foram reembolsadas pela empresa, são de responsabilidade dos próprios empregados;

4.3. foi elaborada planilha exemplificativa, fis. 55, na qual explica as despesas realizadas, afastando o seu caráter remuneratório. Assim, com base na documentação acostada pela empresa (docs 03 e 04), conclui que as verbas exigidas pela fiscalização não tem qualquer fundamento de validade, uma vez que foi exigido contribuição sobre valores que não podem ser caracterizados como remuneração de funcionários;

4.4. mesma que as verbas em questão, ainda que circulassem pela conta corrente dos funcionários ou integrassem o patrimônio para que efetuassem os pagamentos dos cartões, não poderiam ser caracterizados como remuneração, mas no máximo como verbas de natureza indenizatória. Ao final conclui a empresa que: "... mesmo que o lançamento tenha sido feito sob o código de natureza desconhecida ou incerta, ou mesmo que o lançamento tenha sido efetuado sob o código equivocado, o que não é o caso, esse fato em si não seria suficiente para descaracterizar a natureza (quando muito) indenizatória do pagamento, não podendo, portanto, ser caracterizado como remuneração para fins previdenciários."

II — Despesas realizadas com os cartões:

5. as despesas relativas a passagem aérea utilizadas pelos empregados da empresa para execução do trabalho em uma localidade distante do local onde foi celebrado o contrato de trabalho não significa que estes valores devam integrar a remuneração, uma vez que tais valores são pagos para o trabalho e não pelo trabalho, conforme disposto no art. 28, §9º "m" da Lei nº 8.212/91;

5.1. as despesas com hospedagem representam um verdadeiro instrumento de trabalho, enquadrando-se na alínea "m" do §9º do art.28 da Lei nº 8.212/91, ou seja, a habitação/hospedagem concedida pela Impugnante não constitui salário indireto, ou salário utilidade, pois no caso concreto revestiu-se de caráter essencial, sem a qual o serviço se inviabilizaria, não integrando a remuneração dos empregados;

5.2. as despesas com material de escritório realizadas por meio de cartão corporativo não podem integrar o conceito de remuneração, pois referidos materiais foram adquiridos para uso empresarial e não particular, tudo de acordo com o art. 28, §9º "r" da Lei nº 8.212/91 e o art. 458, §2º, I da CLT;

5.3. as despesas com vestuário realizadas mediante cartão corporativo foram feitas para a execução do trabalho, não integrando a remuneração, conforme estabelece o art. 28, §9º, "r" da Lei nº 8.212/91 e art.458, §2º, I da CLT;

5.4. as despesas com ligações telefônicas, devem ser consideradas como benefícios de natureza não salarial, nos termos do art.28, §9º"r" da Lei nº 8.212/91;

5.5. as despesas com refeições com clientes devem ser consideradas como instrumento de trabalho, pois é comum que executivos realizam reuniões ou se encontrem com

clientes e outros executivos em restaurantes para fechamento de negócios, logo, não deve incidir sobre tal verba contribuição previdenciária;

5.6. as despesas com brindes para clientes realizadas mediante cartão corporativo, tem por fim viabilizar o trabalho e não remunerar o trabalho, não integrando o conceito de remuneração (art.28, §9º, "r" da Lei nº8.212/91);

5.7. as despesas com anuidades dos cartões de crédito corporativos, não podem ser considerados remuneração, pois são pagas para viabilizar o trabalho, estando, portanto isenta de contribuição previdenciária (art.28, §9º "r" da Lei nº 8.212/91);

5.8. as despesas não detalhadas, também, não podem ser caracterizadas como remuneração, pois foram feitas para viabilizar o trabalho e não para remunerá-lo.

III — Insubsistência dos débitos relativos a contribuição do segurado:

6. não se pode concordar com o entendimento da fiscalização ao incluir no lançamento a contribuição previdenciária devida pelos segurados empregados, já que a seguridade social será financiada por toda a sociedade (art.195, I da CF). Assim, o ato de impor a Impugnante a obrigação de custear, inclusive, a parte que cabe ao empregado é ilegal e inconstitucional, não havendo como imputar-lhe a responsabilidade exclusiva, sob pena de enriquecimento ilícito do empregado;

6.1. caso não seja acolhida a tese acima, requer a exclusão dos valores relativos a contribuição do segurado, haja vista a ilegalidade e inconstitucionalidade. Além do que a fiscalização não comprovou que os recolhimentos realizados no que toca os segurados já não tenham atingido o teto;

IV — Contribuição destinada aos Terceiros:

7. a contribuição destinada ao INCRA não tem base constitucional n f N medida em que possui base idêntica A da Contribuição Previdenciária, configurando bis in idem, e ainda, é cobrada por um ente público que sequer presta serviço de caráter previdenciário, apesar de sua criação ter sido justificada pela necessidade de prestação de serviços sociais no meio rural;

7.1. a contribuição destinada ao INCRA não tem amparo no art.149 da CF, eis que esse artigo refere-se As contribuições de intervenção no domínio econômico e interesse de categorias profissionais, destinação totalmente diversa da que pretensamente possui a referida contribuição, qual seja, o financiamento da previdência social. Assim, tendo em vista o que dispõe o art.195, I, §40 e art.240, ambos da CF, fica evidente que a contribuição destinada ao INCRA não foi recepcionada pela Ordem Constitucional.

7.2. não há lei complementar instituindo a contribuição do INCRA, além do que a sua base de cálculo confunde-se com a base de cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de salários, prevista no art.195, I da CF. Por fim, vale salientar que uma empresa de atividade exclusivamente urbana, empregadora apenas de trabalhadores urbanos, submete-se a cobrança de uma contribuição destinada a previdência social rural;

8. no que tange a contribuição do SEBRAE entendida como contribuição social geral ou como contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, estaria ela em qualquer hipótese adstrita aos ditames do artigo 149 da CF, da qual depreende-se que, além da necessidade de lei complementar para a instituição de novas espécies tributárias, a União pode instituir contribuição no interesse das categorias profissionais ou econômicas como instrumento de atuação nas respectivas áreas;

8.1. a Lei nº 8.029/90 destaca as empresas em dois grupos — micro/pequena e média/grande, sendo que cada uma deve contribuir para o seu próprio grupo e jamais

um em favor do outro. No caso em tela, enquadra-se a Impugnante no segundo grupo, ou seja, não poderia ser obrigada ao recolhimento da predita contribuição. Finalmente, vale frisar que a constitucionalidade da contribuição em destaque é questionável, pois não foi instituída por lei complementar, além de possuir fato gerador e base de cálculo próprios de contribuições já existente;

DO PEDIDO

9. Requer a empresa a improcedência do lançamento, como consequência lógica da improcedência da exigência formulada na NFLD nº 37.148.307-7.

9.1. Caso entenda o julgador de forma diversa, solicita o sobrestamento dos autos do processo administrativo até o julgamento da NFLD acima citada, bem como a juntada posterior de provas, e ainda, o encaminhamento das intimações relativas ao presente processo administrativo, não só à Impugnante, mas também aos advogados que esta subscrevem.

Da Decisão da DRJ convertendo o julgamento em diligência

Na primeira oportunidade que apreciou a celeuma, no processo de obrigação principal (nº 19515.000674/2008-06), a DRJ em São Paulo I/SP entendeu por determinar a conversão do julgamento em diligência, para que fossem analisadas as alegações e os documentos e registros contábeis acostados pela RECORRENTE, que eventualmente, pode repercutir nos valores apurados pela fiscalização, caso ficasse demonstrado que os valores pagos no cartão de crédito, referem-se à prestação de serviços que tratam de despesas próprias da empresa.

Por esse motivo, no presente processo, a DRJ em São Paulo I/SP, em despacho de fls. 4779/4780, entendeu pela necessidade do envio dos autos para a unidade de origem, tendo em vista o vínculo deste processo com a NFLD nº 37.148.307-7 (processo nº 19515.000674/2008-06, de obrigações principais), lavrada na mesma ação fiscal. Isto porque eventual do crédito terá reflexo no valor da presente multa aplicada.

Em resposta, a fiscalização apresentou informações fiscais, às fls. 4812/4813, relatando que os documentos carreados aos presentes autos são exatamente os mesmos elementos trazidos aos autos da obrigação principal, motivo pelo qual efetuou a devolução do processo para a análise conjunta com o de obrigação principal, haja vista a conexão existente entre ambos.

A RECORRENTE, intimada em 10/03/2011, mediante AR de fl. 4783, apresentou manifestação, às fls. 4784/4811. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em São Paulo I/SP, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

10.2. A empresa foi cientificada do resultado da diligência, fls. 4714, apresentando adendo à defesa, fls. 4715/2434, ratificando a preliminar de decadência, bem como as alegações de mérito (1- Pagamentos por meio de cartão de crédito corporativo; 2 — Caracterização de remuneração; 3 — Dos itens Glosados pela Fiscalização).

10.3. Acrescenta, ainda, que o fato de não ter veículo automotor não descaracteriza o tipo de reembolso pago aos funcionários, pois este usavam carro próprio, sendo que a

Impugnante reembolsava a gasolina gasta para a execução dos trabalhos, logo, não há que se falar em incidência de contribuição previdenciária sobre tais valores.

10.4. Por fim, alega que a fiscalização para aplicar a multa, baseou-se na legislação anterior (§4º do art.32 da Lei nº 8.212/91). Entretanto, a MP 449/2008 convertida na Lei nº11.941/2009, estabeleceu novo critério para o cálculo da multa (art.32-A da Lei nº 8.212/91), o qual é mais favorável a Impugnante. Assim, entende que a multa aplicada deve ser revista, com elaboração dos cálculos e retificação do valor da multa, com ciência ao contribuinte para apresentação de manifestação.

11. Ao final do adendo a defesa, requer a empresa que o lançamento seja julgado improcedente, como consequência lógica da improcedência da exigência formulada na NFLD nº 37.148.307-7.

12. Caso entenda o julgador de forma diversa, solicita o sobrestamento dos autos do processo administrativo até o julgamento da NFLD acima citada. Subsidiariamente, em caso de não acolhimento dos argumentos, requer: (i) a retificação do valor relativo a multa de ofício imposta, aplicando o disposto no art.35 da Lei nº 8.212/91 e (ii) a retificação do valor relativo a penalidade imposta por descumprimento de obrigação acessória, em respeito ao princípio da imposição da penalidade mais benéfica ao contribuinte.

12.1. Finalmente, requer a juntada posterior de provas, e ainda, o encaminhamento das intimações relativas ao presente processo administrativo, não só da Impugnante, mas também aos advogados que esta subscrevem.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em São Paulo I/SP julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 4816/1830):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2003

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE DO STF. Com a publicação do enunciado da Súmula Vinculante nº 8 do STF que declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que estabeleciam o prazo decenal para constituição e cobrança dos créditos, a matéria passa a ser regida pelo Código Tributário Nacional.

SUPERVENIÊNCIA DE PARECE. O Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008 aprovado pelo Sr. Ministro do Estado da Fazenda vincula a Secretaria da Receita Federal do Brasil à tese jurídica fixada (art. 42 da Lei Complementar nº 73/1993).

AUTO-DE-INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Constitui infração deixar de informar mensalmente por meio de GFIP os dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do Fisco. Art. 32, IV da Lei 8.212/91.

LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. Tratando-se de ato não definitivamente julgado, a Administração deve aplicar a lei nova a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, assim observando, quando da aplicação das alterações na legislação tributária referente às penalidades, a norma mais benéfica ao contribuinte.

PEDIDO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO TEMPORAL. A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual exceto se atender e demonstrar as hipóteses do art. 16, §§ 40 e 50, do Decreto nº 70.235/72.

PEDIDO DE INTIMAÇÃO DIRIGIDA EXCLUSIVAMENTE AO PATRONO DA EMPRESA NO ENDEREÇO DAQUELE. Não é

permitido que intimações, publicações ou notificações dirigidas ao Patrono da Impugnante sejam encaminhadas a endereço diverso do domicílio fiscal do Contribuinte conforme art. 23 do Decreto 70.235/72.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A DRJ entendeu pela decadência de parte do lançamento tributário, qual seja, das competências 01/2001 a 11/2001, em razão do transcurso de mais de 5 (cinco) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, contado nos termos do art. 173, inciso I, do CTN, e a ciência do contribuinte do lançamento, que ocorreu em 04/01/2008.

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 23/04/2012, conforme AR de fl. 4834, apresentou o recurso voluntário de fls. 4861/4889, em 23/05/2012.

Em suas razões, reiterou os argumentos da Impugnação.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

PRELIMINAR

Da Aplicação dos Reflexos em Relação ao Crédito Tributário da Obrigação Principal

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. Em face de sua inobservância, há a imposição de sanção específica disposta na legislação nos termos do art. 115 também do CTN.

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.

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.

No presente caso, que envolve a multa CFL 68, há uma nítida ligação entre a existência da obrigação principal e a exigência da obrigação acessória, pois tal multa só é aplicável sobre aqueles fatos geradores das contribuições previdenciárias que deixaram de ser incluídos em GFIP; se eles já foram incluídos em GFIP (mesmo sem pagamento da contribuição) ou se chegar à conclusão de que determinados valores não são fatos geradores de obrigações previdenciárias não há que se falar em aplicação da multa CFL 68 pois não havia obrigação de incluí-los em GFIP.

Existe distinção clara entre as obrigações principais e acessórias. Apesar da obrigação principal não se confundir com a obrigação acessória (*a obrigação principal é de pagar o tributo, ao passo que a obrigação tributária acessória é declarar em GFIP a ocorrência do fato gerador, são condutas independentes. Ora, tanto o não declarar o fato gerador em GFIP quanto o não pagar o tributo são condutas que poderiam ser praticadas pelo contribuinte sem que isso configure violação da obrigação principal, como poderia ter regularmente pago o tributo sem tê-lo declarado em GFIP, conduta que fere a obrigação acessória*).

Logo, existe identidade entre a base de cálculo do lançamento principal e do presente lançamento por descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o montante do tributo não declarado em GFIP.

Assim, o entendimento já dado ao processo que controla o débito de obrigação principal, deve, necessariamente, ser aplicado ao presente caso, que envolve a multa por descumprimento de obrigação acessória sobre os mesmos fatos.

Em outras palavras, sendo reconhecida a improcedência da base de cálculo daquele processo de obrigação principal, é imperioso reconhecer a improcedência da base de cálculo deste, pois os débitos são intimamente relacionados.

No caso em tela, conforme TEAF de fl. 18, a única NFLD oriunda da mesma fiscalização que originou a presente multa é a 37.148.307-7, objeto do processo nº 19515.000674/2008-06. Referido processo está sob relatoria deste Conselheiro e foi submetido à apreciação desta Colenda Turma nesta mesma sessão.

Na ocasião, foi dado provimento ao recurso voluntário para anular o lançamento em razão da sua não motivação, consistente na falta de identificação da matéria tributável e na não descrição dos fatos que deram azo ao lançamento.

Sendo assim, conhecendo o destino definitivo dado pela esfera administrativa ao processo que trata da obrigação principal, torna-se possível o julgamento do presente processo envolvendo a multa reflexa CFL 68.

Neste caso, como o recurso voluntário do contribuinte foi provido, tendo sido cancelado o crédito tributário de obrigação principal, deve, conseqüentemente, ser cancelada a multa CFL 68 objeto do presente processo.

Deixo de analisar as demais razões recursais, por desnecessário.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para aplicar ao presente caso os reflexos decorrentes das desonerações levadas a termo no processo em que se discutiu as obrigações principais.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim