



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

**Processo nº** 19515.002386/2010-01  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2302-01.883 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de junho de 2012  
**Matéria** Compensação: Glosa  
**Recorrente** GOCIL SERVIÇOS DE VIGILÂNCIA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/2005 a 31/12/2005

COMPENSAÇÃO. GLOSA.

Serão glosados pelo Fisco os valores compensados indevidamente pelo sujeito passivo. O fisco tem a prerrogativa de homologar ou não a compensação efetuada, que deve ter sua pertinência demonstrada pelo contribuinte.

SAT.

A exigência da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho é prevista no art. 22, II da Lei n.º 8.212/1991, alterada pela Lei n.º 9.732/1998, sendo a alíquota determinada pela atividade preponderante da empresa.

VALE-TRANSPORTE

Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o valetransporte pago em pecúnia, considerando o caráter indenizatório da verba -Súmula n.º 60 da AGU, de 08/12/2011, DOU de 09/12/2011.

ALIMENTAÇÃO. PARCELA IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

De acordo com o disposto no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, a reiterada jurisprudência do STJ é no sentido de se reconhecer a não incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação *in natura* fornecida aos segurados. Uma vez que tal Parecer foi objeto de Ato Declaratório, há que se observar o disposto no art. 26-A, parágrafo 6º, inciso II, alínea “a” do Decreto n 70.235 de 1972.

AUTO-DE-INFRAÇÃO. GFIP. DADOS NÃO CORRESPONDENTES A TODOS OS FATOS GERADORES.

Constitui infração a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme artigo 32, Inciso IV e §5º, da Lei nº 8.212/91.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA-APRESENTAÇÃO DE GFIP COM INFORMAÇÕES INEXATAS NOS DADOS NÃO RELACIONADOS AOS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A apresentação de GFIP com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores das contribuições previdenciárias, Código FPAS, enseja infração aos artigos 32, inciso IV, § 6º da Lei nº 8.212/91 e 284, inciso III, do Regulamento da Previdência Social.

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449. REDUÇÃO DA MULTA.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória nº 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei nº 8.212.

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, 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.

AUTO-DE-INFRAÇÃO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. INFRAÇÃO.

É obrigação da empresa exibir à fiscalização todos os documentos relacionados à contribuições previdenciárias.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conceder provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Devem ser excluídos os valores relativos a vale-transporte e alimentação. A multa, também, deve ser calculada considerando as disposições do art. 35 da Lei nº 8.212 de 1991 para o período anterior à entrada em vigor da Medida Provisória nº 449 de 2008.

Marco Andre Ramos Vieira - Presidente.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora

EDITADO EM: 02/07/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Andre Ramos Vieira (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Liege Lacroix Thomasi, Jhonatas Ribeiro da Silva, Manoel Coelho Arruda Junior, Adriana Sato.

Processo nº 19515.002386/2010-01  
Acórdão n.º **2302-01.883**

**S2-C3T2**  
Fl. 2

---

CÓPIA

## Relatório

O Auto de Infração de Obrigação Principal foi lavrado em 24/08/2010 e cientificado ao sujeito passivo através de registro postal em 31/08/2010, referindo-se a glosa de compensação declarada em GFIP e relativa a valores indevidamente recolhidos nas competências de 04/1997 a 12/2004, referentes a verbas indenizatórias erroneamente oferecidas à tributação; a diferenças de SAT e às contribuições previdenciárias incidentes sobre vale-transporte e vale-refeição pagos em pecúnia. O crédito lançado refere-se ao período de 08/2005 a 12/2007.

O relatório fiscal de fls. 448/454, volume III, diz que a autuada foi intimada a apresentar a documentação que respaldou a compensação efetuada, mas nada apresentou, sendo os valores glosados por impossibilidade de validação por parte do fisco. Aduz que em fiscalizações anteriores a empresa já teve valores glosados pela falta de apresentação de documentos. Às fls. 123/178, constam os Termos de Intimação Fiscal para a apresentação de Documentos e às fls. 179/180, Termo de Constatação Fiscal, informando ao contribuinte que apesar das sucessivas intimações e reintimações, os documentos solicitados não foram apresentados.

Os valores das compensações declaradas em GFIP e glosadas constam de planilhas elaboradas em meio digital, fls. 443.

Após a impugnação, Acórdão de fls. 616/628, julgou o lançamento procedente.

A autuada solicita cópia integral do processo e do “Dossier do Contribuinte”, fls.629. Os autos ficaram à disposição do contribuinte, fls.705, para as cópias solicitadas.

Foram apensados a este processo os seguintes autos de infração lavrados na mesma data:

**19.515.002382/2010-14** Auto de Infração de Obrigação Acessória, **Fundamento Legal 69**, por erro no código de Terceiros informado nas GFIP's de 08/2005 a 12/2007. O código informado foi 000 ou 114, quando o correto a ser informado é 0115.

Após impugnação, Acórdão de fls.163/172, volume V, pugnou pela procedência da autuação.

**19.515.002383/2010-14** Auto de Infração de Obrigação Acessória, **Fundamento Legal 68**, por não informar a totalidade dos fatos geradores no período de 08/2005 a 12/2007, como o vale-transporte e alimentação pagos em pecúnia, diferença de GILRAT e glosa de compensações não comprovadas.

Após impugnação, Acórdão de fls.163/176, volume VI pugnou pela procedência da autuação.

**19.515.002384/2010-11** Auto de Infração de Obrigação Acessória **Fundamento Legal 38**, pela falta de apresentação de documentos, lavrado com a multa agravada pela ocorrência de reincidência.

Após impugnação, Acórdão de fls.158/166, volume VII, julgou o lançamento procedente.

**19.515.002385/2010-58** Auto de Infração de Obrigação Principal, relativo às contribuições destinadas às terceiras entidades incidentes sobre valores pagos em pecúnia aos segurados empregados a título de vale-transporte e vale-alimentação e relativos a diferença de alíquota, que tinha sido informada erroneamente pelo contribuinte.

Após impugnação, Acórdão de fls.513/524, volume X, julgou o lançamento procedente.

**19.515.002388/2010-91** Auto de Infração de Obrigação Principal referente às contribuições dos segurados empregados, incidentes sobre valores pagos em pecúnia a título de vale-transporte e vale-alimentação.

Após impugnação, Acórdão de fls.479/488, volume XIII, julgou o lançamento procedente.

**19.515.002417/2010-15** Auto de Infração de Obrigação Acessória, **Fundamento Legal 78**, por ter apresentado GFIP com incorreções nas competências de 13/2005, 13/2006 e 13/2007.

Após impugnação, Acórdão de fls.158/166, volume XIV, julgou o lançamento procedente.

Inconformado com as decisões proferidas, o contribuinte apresentou recurso, onde alega em síntese:

- a) A nulidade do auto de infração pelo cerceamento de defesa, devido a não entrega do “Dossier do Contribuinte”, porque qualquer documento que diga respeito ao contribuinte tem que ser exibido, especialmente quando expressamente requerido;
- b) Que o julgamento do mérito foi simplório, eis que juntados inúmeros documentos, mereceram por parte da autoridade julgadora, apenas três linhas;
- c) Reitera os termos da impugnação para dizer que protesta contra a glosa indiscriminada e pleiteia o exame e a compensação dos valores em 10/12/2009, na impugnação;
- d) Que não há fundamento legal para a cobrança indiscriminada de 3% de alíquota de GILRAT;
- e) Que se fosse devida contribuição sobre o vale-transporte e vale-alimentação deveriam ter sido observados os descontos efetuados da parte dos segurados;

- f) Que incumbe à Fazenda o ônus da prova, que não cumpriu com o mesmo.

Requer a nulidade do auto de infração pelas preliminares argüidas, ou que no mérito seja declarado improcedente.

É o relatório.

CÓPIA

## Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

Cumprido o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, conheço do recurso e passo ao seu exame.

### Da Preliminar

Não vislumbro a tese de nulidade do Auto de Infração, pois não foi observado qualquer vício no procedimento da fiscalização e formalização do lançamento. Foram cumpridos todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

*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.*

*Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do notificado;*

*II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;*

*III - a disposição legal infringida, se for o caso;*

*IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto:

*Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

*III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)*

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

*Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).*

*“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.*

*1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.*

*2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados “. (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216)*

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

A afirmação de nulidade do lançamento devido ao cerceamento de defesa pela falta de apresentação, por parte do fisco, do “dossier do contribuinte” é totalmente

descabida, porque não estamos tratando aqui de qualquer assunto de caráter particular do contribuinte, mas ao contrário, o processo refere-se a auditoria fiscal que foi efetuada na empresa recorrente, para verificação da regularidade de suas obrigações previdenciárias, perante a Receita Federal do Brasil. Ao serem constatadas irregularidades fiscais, os lançamentos foram efetuados tomando por base documentos elaborados, apresentados e de posse e guarda do contribuinte, como as folhas de pagamento, as GFIP's e os seus registros contábeis.

O crédito lançado se refere, exclusivamente, a contribuições previdenciárias sustentadas por legislação válida e vigente à época dos fatos geradores, que tomou por base documentos do contribuinte, não pertencendo ao lançamento valores desconhecidos, rubricas ilegais, ou qualquer fato omitido do contribuinte.

As exações exibidas no relatório discriminativo analítico do débito tiveram como base de cálculo os valores informados pelo próprio contribuinte em documentos por ele elaborados como folhas de pagamento e GFIP's. Todas as rubricas levantadas decorrem de regras-matrizes legalmente criadas e que, portanto, não podem ser afastadas do lançamento sob pena de se negar aplicação aos diplomas legais legitimamente inseridos no ordenamento jurídico. Cuidou a autoridade fiscal de demonstrar ao recorrente em seu relatório de fundamentos legais do débito todos os dispositivos legais e regulamentares que impõem a obrigação tributária de recolhimento.

Ressalto a inexistência do cerceamento defesa, como alegado, posto que os autos de infração, seus anexos e o relatório fiscal explicitam claramente a origem e o valor do débito, o procedimento fiscal foi desenvolvido dentro da empresa, à vista de seus administradores e empregados.

O direito à ampla defesa e ao contraditório, assegurado pela Constituição federal, não foi maculado em razão do levantamento ter sido efetuado através do exame dos documentos de posse da notificada, por ela elaborados, o que lhe permite contradizer e defender-se sem qualquer restrição, eis que forçosamente, são de seu conhecimento os elementos oferecidos para exame.

Ainda, quanto ao contraditório e à ampla defesa, preleciona Hugo de Brito Machado in Mandado de Segurança em Matéria Tributária, Ed. Revista dos Tribunais, 1995, pág. 304:

*Os conceitos de contraditório, e de ampla defesa, são interligados, até porque o contraditório é, de certa forma, um meio, ou um instrumento inerente à ampla defesa.*

*Por contraditório entende-se a garantia de que nenhuma decisão ocorrerá sem a manifestação dos que são parte no conflito. No processo administrativo fiscal a garantia do contraditório quer dizer que o contribuinte tem direito de manifestar-se sobre toda e qualquer afirmação dos agentes do fisco, antes da decisão. E também que os agentes do fisco devem ser ouvidos sobre a defesa oferecida pelo contribuinte.*

*A ampla defesa quer dizer que o contribuinte não pode ter contra ele constituído um crédito tributário sem que lhe seja assegurada oportunidade para demonstrar que o mesmo é indevido.*

Portanto, a argumentação da recorrente não deve prosperar. O cerceamento de defesa e a violação ao princípio do contraditório e ao princípio da ampla defesa não restaram caracterizados, pois, o interessado apresentou impugnação e recurso à notificação lavrada.

### Do Mérito

O fisco informa no relatório que o levantamento refere-se à glosa de compensação informada pela recorrente em GFIP, sem a devida comprovação de quais valores haviam sido recolhidos indevidamente. A solicitação de apresentação dos elementos para comprovar a compensação foi feita reiteradas vezes, como se pode ver dos documentos de fls. 123/178, mas não foi atendida.

Transcrevo a seguir trecho do relatório que esclarece o lançamento:

(...)

*4.1) Levantamento - CO - Glosa de Compensação declarada em GFIP Página 1 de 7*

*Os valores constituídos neste levantamento correspondem aos valores declarados pela empresa nas Guias de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social -GFIP, no campo compensação, no período de 08/2005 a 13/2007.*

*A empresa foi intimada a informar a origem destes valores compensados. A mesma apresentou a memória de cálculo dos valores declarados (anexo C).*

*Segundo a empresa:*

*a) Trata-se de valores indevidamente recolhidos ao INSS ao longo do período de 04/1997 a 12/2004;*

*b) Um erro da empresa fez com que a mesma oferecesse à tributação rubricas não integrantes do salário de contribuição, tais como Horas Extras sobre verbas indenizatórias, 1/3 Férias sobre verbas indenizatórias, auxílio doença sobre verbas indenizatórias, salário maternidade sobre verbas indenizatórias, 13 salário sobre verbas indenizatórias.*

*c) O valor pago indevidamente gira em torno de 25 milhões de reais.*

*Diante da situação evidenciada pela empresa, a mesma foi intimada em 01/02/2010, a apresentar os seguintes documentos que serviriam para validar as informações por ela prestadas relacionadas às compensações declaradas em GFIP.*

*-livros razão 2000,2001,2002,2003 (meio digital) e termos de abertura e encerramento dos livros diário respectivos;*

*-Balancetes anuais 2000,2001,2002, 2003 e 2004(meio papel);*

*-Rais 2000 a 2007 (meio digital);*

*-balancetes mensais (meio digital);*

*Em relação aos meses janeiro , maio e dezembro dos anos de 2000 a 2004 -folhas de pagamento e resumo das folhas (todos os segurados- meio digital);*

*-Tabela de incidência ;*

*-GFIPs;*

*-GPS/GRPS;*

*-termos rescisórios (rescisões de contrato de trabalho);*

*-Livros de inspeção do trabalho;*

*-Processos trabalhistas;*

*- Memorial dos valores lançados em GPS/GRPS (discriminação dos valores pagos)*

*- Discriminar em quais contas contábeis foram lançados os valores referentes ao pagamento de verbas indenizatórias (objeto das compensações efetuadas pela empresa)*

*A empresa não apresentou documentação alguma.*

*Os mesmos documentos foram novamente requeridos, através do Termo de Reintimação Fiscal, lavrado em 09/04/2010. A empresa novamente não apresentou qualquer documento que respaldasse as compensações efetuadas.*

*Diante da impossibilidade de validação dos valores declarados no campo compensação nas GFIPS de 08/2005 a 13/2007, estes foram integralmente glosados.*

A compensação como modalidade de extinção do crédito tributário está prevista no art. 156, II, do Código Tributário Nacional. O mesmo diploma legal, artigos 170 e 170-A, prevê regras gerais sobre a matéria; as regras específicas são objeto de lei ordinária. Transcrevemos abaixo os artigos do CTN que tratam da compensação:

*“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

*(...)*

*II - a compensação;”*

*“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.*

*Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a*

*correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.”*

*“Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.” (Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)*

O Plano de Custeio da Seguridade Social, Lei n. 8.212/91, art. 89, que ora transcrevemos, traz comando no sentido de que somente serão compensados os valores pagos ou recolhidos indevidamente a título de contribuição para a Seguridade Social.

*“Art.89. Somente poderá ser restituída ou compensada contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social-INSS na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido”. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)*

A compensação entre crédito e débito tributário, portanto, efetiva-se por iniciativa do contribuinte, mas com risco para ele. A compensação feita, no âmbito de tributo sujeito ao lançamento por homologação, como no caso, fica a depender da homologação da autoridade fiscal, que pode e deve fiscalizar o contribuinte, examinar seus livros e documentos, verificar os cálculos e efetuar o lançamento de valor de compensação indevida, no todo ou em parte.

Não se trata, como quer o contribuinte da inversão do ônus da prova, o fisco tem a prerrogativa de homologar ou não a compensação efetuada, que deve ter sua pertinência demonstrada pelo recorrente que a efetuou e prestou as informações em GFIP.

Dessa forma, considerando a inobservância das condições de compensação, eis que não sustentada por documentos hábeis, a glosa realizada pela fiscalização encontra-se correta.

Quanto a alegação da recorrente de que apresentou as planilhas relativas à compensação, é de se ver que as mesmas referem-se apenas aos valores compensados e sua atualização monetária, permanecendo a lacuna quanto à comprovação de que valores foram recolhidos indevidamente para sustentar a compensação.

No que se refere ao SAT – Seguro de Acidente de Trabalho, temos que a exigência da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho é prevista no art. 22, II da Lei n.º 8.212/1991, alterada pela Lei n.º 9.732/1998, nestas palavras:

*Art.22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*

*(...)*

*II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11/12/98)*

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

Regulamenta o dispositivo acima transcrito o art. 202 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, com alterações posteriores, nestas palavras:

*Art.202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:*

*I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;*

*II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou*

*III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.*

*§ 1º As alíquotas constantes do caput serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, respectivamente, se a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa ensejar a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição.*

*§ 2º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.*

*§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.*

*§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.*

*§ 5º O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao*

*Instituto Nacional do Seguro Social rever o auto-enquadramento em qualquer tempo.*

*§ 6º Verificado erro no auto-enquadramento, o Instituto Nacional do Seguro Social adotará as medidas necessárias à sua correção, orientando o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procedendo à notificação dos valores devidos.*

*§ 7º O disposto neste artigo não se aplica à pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do caput do art. 9º.*

*§ 8º Quando se tratar de produtor rural pessoa jurídica que se dedique à produção rural e contribua nos moldes do inciso IV do caput do art. 201, a contribuição referida neste artigo corresponde a zero vírgula um por cento incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.*

*§ 9º (Revogado pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/99)*

*§ 10. Será devida contribuição adicional de doze, nove ou seis pontos percentuais, a cargo da cooperativa de produção, incidente sobre a remuneração paga, devida ou creditada ao cooperado filiado, na hipótese de exercício de atividade que autorize a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)*

*§ 11. Será devida contribuição adicional de nove, sete ou cinco pontos percentuais, a cargo da empresa tomadora de serviços de cooperado filiado a cooperativa de trabalho, incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, conforme a atividade exercida pelo cooperado permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)*

*§ 12. Para os fins do § 11, será emitida nota fiscal ou fatura de prestação de serviços específica para a atividade exercida pelo cooperado que permita a concessão de aposentadoria especial. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)*

No caso em exame, o lançamento refere-se à diferença de alíquota informada e recolhida pela recorrente, que por ter sua atividade de Vigilância e Segurança Privada, CNAE- Fiscal 80.11-1-01, deve contribuir com a alíquota de 3%. É de se notar, inclusive, que a recorrente informou a alíquota correta em algumas competências, referindo-se o levantamento apenas a diferenças.

Quanto ao vale-transporte, deve ser obedecida a Súmula n.º 60, da Advocacia Geral da União – AGU, de 08/12/2011, publicada no DOU em 09/12/2011, pág.32, que desonerou a verba da incidência contributiva previdenciária, quando paga em pecúnia:

*"Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o valetransporte pago em pecúnia, considerando o caráter indenizatório da verba".*

Portanto, é despidiindo tecer outras considerações sobre o assunto, devendo a rubrica ser excluída do lançamento.

Também quanto ao fornecimento de alimentação, não deve persistir o lançamento de acordo com o disposto no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011.

A reiterada jurisprudência do STJ é no sentido de se reconhecer a não incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação *in natura* fornecida aos segurados. Uma vez que tal Parecer foi objeto de Ato Declaratório, há que se observar o disposto no art. 26-A, parágrafo 6º, inciso II, alínea “a” do Decreto n 70.235 de 1972, nestas palavras:

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

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

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

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

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

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

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

Também, quanto à multa, tenho o entendimento que à luz da legislação vigente, devem ser aplicadas de forma isolada, conforme o caso, por descumprimento de obrigação principal ou de obrigação acessória, da forma mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disposto no artigo 106, do Código Tributário Nacional.

Embora, em algumas vezes, a obrigação acessória descumprida esteja diretamente ligada à obrigação principal, isto não significa que sejam únicas para aplicação de multa conjunta. Pelo contrário, uma subsiste sem a outra e mesmo não havendo crédito a ser lançado, é obrigatória a lavratura de auto de infração se houve o descumprimento de obrigação acessória. As condutas são tipificadas em lei, com penalidades específicas e aplicação isolada.

O art. 44 da Lei nº 9.430/96, traz que a multa de ofício de 75% incidirá sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Portanto, está claro que as três condutas não precisam ocorrer simultaneamente para ser aplicada a multa:

*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)*

(...)

Quando o contribuinte tiver recolhido os valores devidos antes da ação fiscal, não será aplicada a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei nº 9.430; porém, se apesar do pagamento não tiver declarado em GFIP, é possível a aplicação da multa isolada do art. 32-A da Lei nº 8.212, justamente por se tratar de condutas distintas.

Se o contribuinte tiver declarado em GFIP não se aplica a multa do art. 44 da Lei nº 9.430, sendo aplicável somente a multa moratória do art. 61 da Lei nº 9430, pois os débitos já estão confessados e devidamente constituídos, sendo prescindível o lançamento.

A multa do art. 44 da Lei nº 9.430 somente se aplica nos lançamentos de ofício. Desse modo, se o contribuinte tiver declarado em GFIP, mas não tiver pago, o art. 44 da Lei 9.430 não é aplicado pelo motivo de o contribuinte não ter recolhido, mas ter declarado. Neste caso, não se aplica o art. 44 em função de não haver lançamento de ofício, pois o crédito já está constituído pelo termo de confissão que é a GFIP. E nas hipóteses em que o contribuinte não tiver recolhido e não tiver declarado em GFIP, há duas condutas distintas: por não recolher o tributo e ser realizado o lançamento de ofício, aplica-se a multa de 75%; e por não ter declarado em GFIP a multa prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212. Conforme já foi dito, a multa será aplicada ainda que o contribuinte tenha pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A.

Pelo exposto, é de fácil constatação que as condutas de não recolher ou pagar o tributo e não declarar em GFIP não estão tipificadas no mesmo artigo de lei, no caso o art. 44 da Lei nº 9.430/96. A lei ao tipificar essas infrações, inclusive em dispositivos distintos, demonstra estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e tampouco são excludentes.

Assim, no caso presente, há cabimento do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional, o qual dispõe que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, 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.

O entendimento esposado no voto se aplica aos processos anexados a este Auto de Infração:

**19.515.002385/2010-58** Auto de Infração de Obrigação Principal, relativo às contribuições destinadas às terceiras entidades incidentes sobre valores pagos em pecúnia aos

segurados empregados a título de vale-transporte e vale-alimentação e relativos a diferença de alíquota, que tinha sido informada erroneamente pelo contribuinte;

**19.515.002388/2010-91** Auto de Infração de Obrigação Principal referente às contribuições dos segurados empregados, incidentes sobre valores pagos em pecúnia a título de vale-transporte e vale-alimentação;

**19.515.002382/2010-14** Auto de Infração de Obrigação Acessória, **Fundamento Legal 69**, por informações errôneas na GFIP.

A apresentação de GFIP com informações inexatas no campo de Terceiros se constitui em infração ao disposto no artigo 32, inciso IV, § 6º da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.528/97. Vejamos o que diz o dispositivo legal:

*Art. 32. A empresa é também obrigada a :*

...

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

O artigo 225 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, traz no seu inciso IV, que a empresa é obrigada a prestar 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 do Instituto.

O parágrafo 6º, do já citado artigo 32, inciso IV da Lei n.º 8.212/91, diz que a apresentação de documento com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa de cinco por cento do valor mínimo previsto no artigo 92, por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, limitada aos valores previstos no § 4º, do mesmo artigo. O artigo 92, da Lei n.º 8.212/91, estabelece o valor mínimo a ser tomado como base e que vem sendo atualizado pelas Portarias emitidas pelo Ministério da Previdência e Assistência Social.

Todavia, há que se observar a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II do CTN. As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n.º 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n.º 8.212, já na redação da Lei n.º 11.941/2009, nestas palavras:

*“Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei 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 R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes 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 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.*

*§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, 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 deste artigo, 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 75% (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; e II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”*

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando deixe de defini-lo como infração; 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; quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. Assim, no caso presente, há cabimento do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional.

**19.515.002383/2010-14** Auto de Infração de Obrigação Acessória, **Fundamento Legal 68**, por não informar a totalidade dos fatos geradores no período de 08/2005 a 12/2007.

A obrigação acessória surge do descumprimento de dever instrumental a cargo do sujeito passivo, consistindo numa prestação positiva (fazer), que não seja o recolhimento do tributo, ou negativa (não fazer).

Descumprida obrigação acessória (obrigação de fazer/não fazer) possui o Fisco o poder/dever de lavrar o Auto-de-Infração. A penalidade pecuniária exigida dessa forma converte-se em obrigação principal, na forma do § 3º do art. 113 do CTN.

No presente caso, a obrigação acessória corresponde ao dever de informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, por intermédio de documento definido em regulamento (GFIP), TODOS os dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do INSS.

Ao não informar os valores relativos a todos os fatos geradores a recorrente **infringiu o artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei n.º 8.212/91 e artigo 225, inciso IV do**

Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, pois é obrigada a informar, mensalmente, ao INSS, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações do interesse do Instituto, sendo que 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.

A multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, que originou este auto de infração, está contida no artigo 32, § 5º da Lei n.º 8.212/91 e artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99:

*Art.284. A infração ao disposto no [inciso IV do caput do art. 225](#) sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:*

*I - valor equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no caput do [art. 283](#), em função do número de segurados, pela não apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, independentemente do recolhimento da contribuição, conforme quadro abaixo:*

|                         |                     |
|-------------------------|---------------------|
| 0 a 5 segurados         | ½ valor mínimo      |
| 6 a 15 segurados        | 1 x o valor mínimo  |
| 16 a 50 segurados       | 2 x o valor mínimo  |
| 51 a 100 segurados      | 5 x o valor mínimo  |
| 101 a 500 segurados     | 10 x o valor mínimo |
| 501 a 1000 segurados    | 20 x o valor mínimo |
| 1001 a 5000 segurados   | 35 x o valor mínimo |
| Acima de 5000 segurados | 50 x o valor mínimo |

*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; e (Redação dada pelo [Decreto nº 4.729, de 9/06/2003](#))*

*III - cinco por cento do valor mínimo previsto no caput do [art. 283](#), por campo com informações inexatas, incompletas ou*

*omissas, 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 erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores.*

*§ 1º A multa de que trata o [inciso I](#), a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ter sido entregue, sofrerá acréscimo de cinco por cento por mês calendário ou fração.*

*§ 2º O valor mínimo a que se refere o [inciso I](#) será o vigente na data da lavratura do auto-de-infração.*

Deverá ser considerado, por competência, o número total de segurados da empresa, para fins do limite máximo da multa, que será apurada por competência, somando-se os valores da contribuição não declarada, e seu valor total será o somatório dos valores apurados em cada uma das competências.

Entretanto, aqui também há que se observar a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II do CTN.

**19.515.002417/2010-15** Auto de Infração de Obrigação Acessória, **Fundamento Legal 78**, por ter apresentado GFIP com incorreções nas competências de 13/2005, 13/2006 e 13/2007, já foi aplicada a multa na Lei n.º 11941/2009.

**19.515.002384/2010-11** Auto de Infração de Obrigação Acessória **Fundamento Legal 38**, lavrado pela falta de apresentação de documentos, sendo a multa agravada pela ocorrência de reincidência comprovada nos autos. Ao não apresentar os documentos reiteradamente solicitados pela fiscalização a recorrente descumpriu a obrigação acessória prevista no artigo 33, parágrafos 2º e 3º, da Lei nº 8.212/91:

*§2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou o seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta lei.*

*§ 3o Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.*

O Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3048/99, traz no seu artigo 233, parágrafo único, reitera a obrigação da apresentação:

*.Art.233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário*

*Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.*

Deve-se salientar que o direito tributário utiliza-se de institutos de outros ramos do direito, mormente do direito privado, para instituir as hipóteses de incidência tributária, bem como prescrever obrigações acessórias que, nos termos do art.115, do CTN - Código Tributário Nacional, constituem-se na imposição de prática ou abstenção de ato que não configure obrigação principal. Ao instituir obrigações acessórias o legislador visa permitir, aos órgãos competentes, uma eficaz administração tributária.

Assim, não cabe, nem deve o legislador tributário disciplinar determinadas condutas, já reguladas no ordenamento jurídico, bastando, para tanto, incorporá-las ao direito tributário. Isto significa que, quando a Lei 8.212/91 prescreve a exibição de livros e documentos relacionados a estas contribuições, é evidente que, nestes comandos, está implícito o dever da empresa de observar a legislação que rege a matéria.

Por todo o exposto,

para o processo **19.515.002385/2010-58** Auto de Infração de Obrigação Principal, voto pelo provimento parcial do recurso para excluir do lançamento as rubricas referentes a vale-transporte, conforme Súmula 60 da AGU e vale-alimentação, em virtude do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011.

para o processo **19.515.002388/2010-91** Auto de Infração de Obrigação Principal, voto pelo provimento do recurso, conforme Súmula 60 da AGU e Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011;

para o processo **19.515.002382/2010-14** Auto de Infração de Obrigação Acessória, **Fundamento Legal 69**, voto pelo provimento parcial do recurso, devendo a multa ser calculada considerando as disposições do artigo 32-A, inciso I, da Lei n.º 11.941/2009;

para o processo **19.515.002383/2010-14** Auto de Infração de Obrigação Acessória, **Fundamento Legal 68**, voto pelo provimento parcial do recurso, para excluir os lançamentos relativos ao vale-transporte e alimentação, devendo a multa ser calculada considerando as disposições do artigo 32-A, inciso I, da Lei n.º 11.941/2009;

para o processo **19.515.002417/2010-15** Auto de Infração de Obrigação Acessória, **Fundamento Legal 78**, voto por negar provimento ao recurso;

para o processo **19.515.002384/2010-11** Auto de Infração de Obrigação Acessória **Fundamento Legal 38**, voto por negar provimento ao recurso e

voto pelo provimento parcial do presente recurso para excluir do lançamento as rubricas referentes a vale-transporte, conforme Súmula 60 da AGU e vale-alimentação, em virtude do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, devendo a multa ser aplicada na forma do artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época dos fatos geradores.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora

CÓPIA