



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

Processo nº 19515.004684/2009-93
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-003.423 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de fevereiro de 2017
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente ROCHE DIAGNOSTICA BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória é aplicada e cobrada em virtude de determinação legal. A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Tratando-se da verificação do cumprimento de obrigação acessória, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ALIMENTAÇÃO IN NATURA. FORNECIMENTO .ADESÃO AO PAT. DESNECESSIDADE.

O fornecimento de alimentação in natura aos empregados e contribuintes individuais não integra o salário de contribuição dos segurados, independentemente de adesão ao PAT pela empresa.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS DA EMPRESA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA.

O pagamento a segurado empregado de participação nos lucros ou resultados da empresa, em desacordo com a lei específica, integra o salário de contribuição.

VEÍCULOS CEDIDOS A EMPREGADOS. USO PARA O TRABALHO. AUSÊNCIA DE CARÁTER REMUNERATÓRIO.

O fornecimento de veículo para empregados, quando necessário para a prestação pessoal de serviços, não tem caráter remuneratório.

SEGURO DE AUTOMÓVEL UTILIZADO PARA O TRABALHO EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO

O pagamento parcial de seguro de automóvel, necessário para o empregado desempenhar suas atividades, tem sua natureza voltada para o trabalho, não havendo como dividir ou considerar que parcialmente constituiria salário de contribuição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir do cálculo da multa pelo descumprimento da obrigação de informar em GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária, os valores relativos aos levantamentos: i) alimentação in natura - levantamento ALM e Z2; ii) veículos à disposição de funcionário e dirigentes - levantamentos VEI e Z8; iii) Seguros - levantamento SEV-SEGUROS. Após a exclusão determinada, deve-se recalcular o valor da multa aplicada, observando-se as determinações aplicáveis constantes dos artigos 476 e 476-A da IN RFB nº 971/09.

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente.

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Relator.

EDITADO EM: 24/02/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, Jose Alfredo Duarte Filho (Suplente Convocado), Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão que julgou improcedente a impugnação ao lançamento pelo descumprimento de obrigação consubstanciada na apresentação de GFIP com os dados correspondentes aos fatos geradores de contribuições previdenciárias devida sobre os valores pagos a segurados empregados.

Os motivos ensejadores do lançamento tributário se encontram no Relatório Fiscal (fls 2 do processo digitalizado). Na ação fiscal foram constituídos os seguintes documentos de crédito:

- **Auto de Infração - Debcad nº 37.192.256-9**, no valor de **R\$ 146.209,8**, atualizado até outubro de 2009, referente ao valor do auto de infração pelo descumprimento da obrigação de apresentação de

GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuição previdenciária (CFL 68).

- **Auto de Infração - Debcad nº 37.192.253-4**, no valor de **R\$ 1.664.585,59**, atualizado até outubro de 2009, referente ao valor do tributo, juros e multa de ofício, relativo a contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados e contribuintes individuais. Conforme consta do relatório fiscal fls. 220, considerados como base de cálculo das contribuições patronais, os montantes pagos a prestadores de serviço pessoas físicas e as diferenças de salário entre valores declarados em folhas de pagamento, GFIP e DIRF e rubricas elencadas abaixo. Tal documento de crédito foi constituído no âmbito do processo administrativo nº 19515.004682/2009-02.
- **Auto de Infração - Debcad nº 37.192.260-7**, no valor de **R\$ 8.221,15**, atualizado até outubro de 2009, referente a parcela destinada a segurados empregados não descontada na época própria. Tal documento de crédito foi constituído no âmbito do processo administrativo nº 19515.004681/2009-50.
- **Auto de Infração - Debcad nº 37.192.257-7**, no valor de **R\$ 395.967,92**, atualizado até outubro de 2009, relativa às contribuições incidentes sobre a folha de pagamento e devidas aos terceiros. Tal documento de crédito foi constituído no âmbito do processo administrativo nº 19515.004677/2009-91.

O crédito tributário constituído se refere a período de janeiro a dezembro de 2004. Os lançamentos por descumprimento de obrigação acessória são lavrados no próprio mês da constituição do crédito tributário da obrigação principal inadimplida. O lançamento tributário se aperfeiçoou com a ciência pessoal (fls. 26), do sujeito passivo, em 10 de novembro de 2009.

Inconformado, o devedor principal apresenta impugnação (fls. 30), tempestivamente. A 11ª Turma da DRJ em São Paulo 1, por unanimidade de votos, por meio do Acórdão 16.25499 (fls. 166), decidiu pela improcedência da impugnação.

Cientificado de decisão que contrariou seus interesses em 20 de junho de 2011, por via postal (AR de folhas 198), o sujeito passivo interpôs, tempestivamente, em 11 de julho de 2011, recurso voluntário (fls. 172).

Em 20 de setembro de 2012, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta 2ª Seção, resolve, por maioria de votos, transformar o julgamento em diligência para que decidisse em conjunto, em face da conexão observada, os processos relativos às obrigações principais e este, referente à obrigação acessória.

Foi constatado pelo despacho de folhas 342, que os processos relativos às obrigações principais já haviam sido julgados por este Colegiado, inviabilizando o julgamento

conjunto pretendido. Não obstante, foi determinado que se juntasse cópias das decisões naqueles processos exaradas a fim de subsidiar a decisão a ser proferida nestes autos do processo que versa sobre a obrigação acessória.

Observo às folhas 272 a cópia do Acórdão 2401-003.809 de 20 de janeiro de 2015, que decidiu negar provimento ao recurso voluntário apresentado no processo 19515.004682/2009-02. Mister realçar que, por coincidência, este Conselheiro, agora relator, integrava aquele colegiado à época do julgamento.

Adoto, por sua precisão e clareza, o relatório constante do mencionado Acórdão, cujo voto vencedor é de lavra da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira:

Ainda conforme consta do relatório os seguintes critérios foram adotados para efeito de levantamento:

I. Prestação de Serviços de Pessoas Físicas sem Vínculo Empregatício:

a. a) Que não foram declaradas em folhas de pagamentos e Gfips.

b. b) Os valores de tais pagamentos, identificados, através da análise da Contabilidade, foram levantados sem redução de multa.

II. Remunerações a Empregados:

a. Consideramos como base de cálculo a diferença entre os valores obtidos através do arquivo digital da GFIP e os valores declarados em DIRF, não justificados pelo contribuinte, bem como rubricas definidas pelo contribuinte como sem incidência de contribuição, reenquadradas por esta auditoria fiscal e elencadas em 2.3 abaixo.

Levantamentos utilizados neste documento de débito:

1. LEV: 13S DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO Classificação:
Dispensado de declarar em GFIP (c/redução de multa)

2. LEV: ALM AJUDA ALIMENTAÇÃO Classificação: Não
declarado em GFIP (sem redução de multa)

2.1. Período de Apuração: 01/2004 a 12/2004 **2.2. FPAS:**
5150 **2.3. DO FATO GERADOR 1.1.** A alimentação fornecida
pela empresa a seus empregados é um benefício normalmente
previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho.

*Entretanto, para que essa parcela "in natura" não integre o
salário de contribuição, esta deve ser fornecida de acordo com o
Programa de Alimentação do Trabalhador PAT, sendo
irrelevante se o benefício é concedido a título gratuito ou a
preço subsidiado.*

3. LEV: AUD AUTÔNOMOS DECLARADOS EM GFIP
Classificação: Declarado em GFIP (c/red. de multa)

3.1. Período de Apuração: 01/2004 a 12/2004 **FPAS:** 5150
Observação: Trata-se de levantamento criado para a correta
apropriação dos valores recolhidos.

4. **LEV: AUT AUTÔNOMOS NAO DECLARADOS**
Classificação: Não declarado em GFIP (sem Redução de multa)

4.1. **Período de Apuração:** 01/2004 a 12/2004 **FPAS:** 5150 5.
LEV: FIN AJUDA FINANCIAMENTO VEÍCULOS
Classificação: Não declarado em GFIP (sem redução de multa)

5.1. **Período de Apuração:** 01/2004 a 12/2004 **FPAS:** 5150 1.
DO FATO GERADOR 1.1.

Algumas empresas disponibilizam para seus funcionários empréstimos para serem amortizados ao longo de certo lapso temporal, sendo esse desconto efetuado em folha de pagamento.

5.2. *Entretanto, para que esses valores dos veículos não integrem o salário de contribuição, os mesmos devem ser integralmente devolvidos à empresa. Todos os funcionários elegíveis por este instrumento terão direito ao financiamento após três meses de vínculo empregatício.*

5.3. *A Roche Diagnostica do Brasil Ltda se compromete em amortizar 60% do valor de cada parcela durante os 48 meses do contrato e enquanto existir vínculo empregatício, via desconto em Folha de Pagamento. O veículo será registrado no nome do funcionário com reserva de domínio para Roche Diagnostica Brasil Ltda., até que seja quitado. As parcelas do empréstimo e do reembolso de parte das despesas de depreciação (60% ou 40% do valor do veículo) definido em contrato específico, serão corrigidas a cada 12 meses pela variação do IPCA (em vigor desde 28/04/2004, ou índice oficial equivalente que venha a substituí-lo).*

5.4. *Os contratos assinados antes da data acima citada continuarão sendo reajustados pelo índice determinado na época de suas assinaturas (IGPMM/ FGV), até o final de sua vigência. O valor do contrato terá como teto máximo o valor financiado, definido neste procedimento e o financiamento será realizado desde que sejam cumpridas, integralmente as condições para firmá-lo.*

5.5. *Em caso de roubo ou furto, o novo financiamento permanecerá com a ajuda de custo igual à anterior, 60% de ajuda de custo;*

5.6. *Segundo e demais financiamentos A partir do segundo financiamento, todos os outros seguirão os mesmos critérios definidos para o primeiro financiamento, sendo que a Roche amortizará 40% do valor de cada parcela. O funcionário somente será legível a um novo financiamento desde que sejam cumpridos os prazos previstos para o seu benefício, conforme tabela abaixo:*

6. **LEV: SEV - SEGURO VEÍCULOS FUNCIONÁRIOS:**

7. Valores fornecidos a título de seguro do veículo, conforme procedimento da cláusula 5.6 da "Política de Veículos", conta contábil 0041610103;

8. **LEV: VEI VEÍCULOS A DISPOSIÇÃO DE DIRIGENTES.**

8.1. **Classificação:** Não declarado em GFIP (sem Redução de multa)

8.2. **Período de Apuração:** 01/2004 a 12/2004 **FPAS:** 5150 **1. CONTEXTO** 1.1. O fornecimento de transporte pela empresa é um benefício normalmente previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e, normalmente, é feito através do fornecimento de valetransporte, que é um benefício social, instituído pela Lei nº. 7.418, de 16/12/1985. Para se desonerar dessa obrigação, algumas empresas proporcionam, por meios próprios ou contratados, o deslocamento de seus trabalhadores, da residência para o trabalho e viceversa.

8.3. **Veículo à disposição do empregado:** Se a empresa fornece veículo ao empregado que desenvolve atividade da empresa, certamente não integra a remuneração, porquanto fornecido para o trabalho. Entretanto, se o veículo é usado também em horários fora do trabalho e finais de semana, o valor correspondente a essa parcela do uso configura-se como salário pago sob a forma de utilidade, integrando a remuneração. O cálculo desse valor foi efetuado da seguinte forma:

8.3.1. • Valor contábil do bem: R\$ 60.000,00 • Depreciação do bem: 1/60, conforme legislação do IR.

8.3.2. • Valor mensal: $1/60 \times R\$ 60.000,00 = R\$ 1.000,00$ • Horas mensais: $30 \times 24 = 720$ horas • Horas para o trabalho: $10 \text{ horas/dia} \times 22 = 220 \text{ horas/mês}$ • Horas pelo trabalho: $720 - 220 = 500 \text{ horas/mês}$ 9. **LEV: PLR PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS** Classificação: Não declarado em GFIP (sem redução de multa)

9.1. **Período de Apuração:** 01/2004 a 12/2004 **FPAS:** 5150 **LEV: PPR ADIANTAMENTO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS** **Classificação:** Não declarado em GFIP (sem redução de multa)

9.2. **Período de Apuração:** 01/2004 a 12/2004 **FPAS:** 5150 **DO FATO GERADOR** 1.1. A CF, nos termos do art. 7º, inciso XI, assegura aos empregados o direito à participação nos lucros ou resultados da empresa desvinculada da remuneração, quando concedida de acordo com lei específica, ou seja, a Lei nº. 10.101, de 19/12/2000.

9.3. A Lei nº. 10.101, de 19/12/2000 regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, como um instrumento de integração entre o capital e o trabalho e de incentivo à produtividade.

9.4. Para que o segurado empregado tenha direito à PLR não há, portanto, necessidade de lucro por parte da empresa, podendo ser paga em função de um resultado, que não é o resultado operacional previsto na DRE. O resultado, conforme

previsto na Lei nº. 10.101/00, é um resultado que se baseia em regras claras e objetivas de metas a serem alcançadas e que tem o intuito de incentivar a produtividade.

9.5. Para a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, a Lei nº. 10.101/00 estabelece as seguintes condições:

9.5.1. A PLR deve ser objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos abaixo, escolhidos pelas partes de comum acordo:

9.5.2. Comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; 9.5.3. Convenção ou acordo coletivo.

9.5.4. Dos instrumentos decorrentes da negociação, deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

9.5.5. • índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; 9.5.6. • Programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

9.6. Notas 1:

9.7. O instrumento de acordo celebrado deve ser arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

9.8. Esta Auditoria Fiscal concluiu que tanto o PLR quanto o PPRR foram concedidos em desconformidade com a legislação, pois a Roche Diagnostica do Brasil Ltda deixou de arquivar na entidade sindical dos trabalhadores o acordo celebrado.

10. LEV: REM FOPAG TRABALHADORES NORMAL
Classificação: Declarado em GFIP (c/red. de multa)

10.1. Período de Apuração: 01/2004 a 12/2004 **FPAS:** 5150
Observação: Trata-se de levantamento criado para a correta apropriação dos valores recolhidos.

11. LEV: REN FOPAG TRABALHADORES NAO DECLARADOS EM GFIP **Classificação:** Não declarado em GFIP (sem redução de multa)

11.1. Período de Apuração: 01/2004 a 12/2004 **FPAS:** 5150

12. LEV: Z2 TRANSF DO LEV ALM ATE 11/08 **Classificação:** Não declarado em GFIP **Período de Apuração:** 01/2004 a 12/2004 **Período do Débito:** 06/2004 a 06/2004 **FPAS:**

5150 LEV: Z3 TRANSF DO LEV AUT ATE 11/08 Classificação: Não declarado em GFIP Período de Apuração: 01/2004 a 12/2004 Período do Débito:

13. FPAS: 5150 LEV: Z5 TRANSF DO LEV FIN ATE 11/08 Classificação: Não declarado em GFIP Período de Apuração: 01/2004 a 12/2004 Período do Débito: 06/2004 a 06/2004 FPAS: 5150 14. LEV: Z6 TRANSF DO LEV REM ATE 11/08 Classificação: Declarado em GFIP (até 03/12/2008)

14.1. Período de Apuração: 01/2004 a 12/2004 Período do Débito:

15. FPAS: 5150 LEV: Z7 TRANSF DO LEV REN ATE 11/08 Classificação: Não declarado em GFIP Período de Apuração: 01/2004 a 12/2004 Período do Débito:

16. FPAS: 5150 LEV: Z8 TRANSF DO LEV VEI ATE 11/08 Classificação: Não declarado em GFIP Período de Apuração: 01/2004 a 12/2004 Período do Débito: 06/2004 a 06/2004 FPAS: 5150 Importante, destacar que a lavratura do AI deuse em 30/10/2009, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 10/11/2009 Não conformada com a autuação a recorrente apresentou defesa, conforme segue:

a) AI DEBCAD n.º 37.192.2534, Processo n. 19515.004682/200902, fls. 243 a 281 b) AI DEBCAD n.º 37.192.2607, Processo n. 19515.004681/200950, referente a parcela destinada a segurados empregados não descontada na época própria, fls. 790 c) AI DEBCAD n.º 37.192.2577, fls. 541 a 578, Processo n. 19515.004680/200913 referente a parcela destinada a terceiros.

Foi exarada a Decisão de 1 instância, em relação a cada autuação constante do presente processo, conforme segue:

· AI DEBCAD n.º 37.192.2534, Processo n. 19515.004682/200902, fls. 362 e seguintes que deu procedência parcial do lançamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2005 **DECLARAÇÃO EM GUIA DE RECOLHIMENTO DO FUNDO DE GARANTIA DO TEMPO DE SERVIÇO E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL GFIP ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. CRÉDITO JÁ CONSTITUÍDO.**

A declaração em GFIP antes do início da ação fiscal constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, não sendo cabível o lançamento através de Auto de Infração.

Após o advento da MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º

11.941/09, que deu nova redação aos artigos 32 e 37 da Lei n.º 8.212/91, não é possível o lançamento, através de Auto de Infração, de crédito já constituído por meio de declaração em GFIP antes do início da ação fiscal.

DECADÊNCIA PARCIAL. SÚMULA VINCULANTE DO STF.

Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), por meio da Súmula Vinculante n.º 8, publicada no Diário Oficial da União em 20/06/2008, o lapso de tempo de que dispõe a fiscalização para constituir os créditos relativos às contribuições previdenciárias será regido pelo Código Tributário Nacional (CTN Lei n.º 5.172/66).

CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não há cerceamento de defesa quando o Auto de Infração (AI) e seus anexos integrantes são regularmente cientificados ao sujeito passivo, sendo-lhe concedido prazo para sua manifestação, e quando estejam discriminados, nestes, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao Contribuinte o ônus da prova de suas alegações, ao contestar fatos apurados na Contabilidade, nas Folhas de Pagamento, Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e de Informações à Previdência Social (GFIP's), e Guias da Previdência Social (GPS), de sua própria elaboração.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS A CARGO DA EMPRESA. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO. A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados a seu serviço.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES.

Entende-se por salário de contribuição a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados aos empregados, a qualquer título, inclusive sob a forma de utilidades.

Em relação às contribuições previdenciárias, somente as exclusões arroladas exaustivamente na legislação não integram o salário de contribuição.

ALIMENTAÇÃO EM DESACORDO COM O PAT.

Os valores relativos à alimentação fornecida sem a devida inscrição no PAT Programa de Alimentação do Trabalhador integram o salário de contribuição das contribuições previdenciárias.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS DA EMPRESA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA.

O pagamento a segurado empregado de verba a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, em desacordo com a lei específica, integra o salário de contribuição.

VEÍCULOS CEDIDOS À DIRIGENTES.

Os encargos de depreciação de veículos fornecidos, pelo trabalho, para dirigentes segurados empregados, representam complementação financeira, integrando a remuneração e o salário de contribuição.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS EM ATRASO.

DIFERENÇA DE ACRÉSCIMOS LEGAIS.

Sobre as contribuições sociais pagas com atraso incidem juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC e multa de mora, de caráter irrelevável, conforme legislação vigente à época dos fatos geradores.

PRODUÇÃO DE PROVAS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.

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

PEDIDO DE PERÍCIA. NÃO CONHECIMENTO. Considerarseá não formulado o pedido de perícia quando a empresa não apresentar os motivos que a justifique, a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, o nome, endereço e a qualificação profissional de seu perito.

Impugnação Procedente em Parte ·

AI DEBCAD n.º 37.192.2607, Processo n. 19515.004681/200950 referente a parcela destinada a segurados empregados não descontada na época própria, fls. 842 ·

AI DEBCAD n.º 37.192.2577, fls. 673 e seguintes, Processo n. 19515.004680/200913 referente a parcela destinada a terceiros.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 424 a , contendo em síntese os mesmos argumentos da impugnação, os quais podemos descrever de forma sucinta:

AI DEBCAD n.º 37.253.0079– Processo n. 19515.004679/200981, fls. 279 a 301:

*17. Decadência Parcial do Debito Levantado Diferenças de Fatos Geradores Aplicação do artigo 150, parágrafo 4., do CTN
18. Da Nulidade Absoluta da Notificação de Débito / \ Afirma que a fiscalização não expõe de maneira clara e precisa coftro foram apurados os valores lançados e a base de cálculo, na medida em que ignorou os documentos apresentados e informações prestadas pela Impugnante.*

19. Da Alimentação Fornecida In Natura No presente caso não foi observado que a alimentação in natura fornecida não tem natureza salarial e, portanto, não integra a remuneração para fins de incidência de contribuições previdenciárias, independentemente de inscrição da empresa no programa de alimentação do trabalhador PAT.

Ressalta que tal entendimento já foi consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça há muito tempo.

19.1. Inexistência de Benefício Salarial Do Real Alcance da Expressão "Folha de Salários" Alega que desde a Constituição Federal de 1988 a Impugnante tem recolhido a contribuição à Seguridade Social conforme estipulado no artigo 195, inciso I, agora alterado pela Emenda Constitucional 20/98. Transcreve o dispositivo legal, bem como julgados do Supremo Tribunal Federal, e discorre sobre o conceito de folha de salários.

19.1.1. A Ausência de Inscrição no PAT não Altera a Natureza da Alimentação Fornecida aos Empregados Transcreve o artigo 3 . da Lei nº 6321/76 e observa que a lei declara como não integrativa da remuneração a parcela paga "in natura" nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho. Tal determinação decorre do fato de que em tais programas a alimentação é paga pelo trabalhador, o trabalhador compra a alimentação fornecida pela empresa.

19.1.2. A Alimentação era Fornecida para Facilitar a Execução do Trabalho Transcreve doutrina e afirma que é totalmente diversa a natureza das utilidades fornecidas pelo empregador para que o empregado possa executar os serviços aos quais se obrigou, e as prestações in natura, substitutivas do salário em dinheiro, concedidas como remuneração pelo trabalho prestado.

20. Da "Ajuda-Financiamento" de Veículos Da análise dos fatos e documentos fornecidos pela RECORRENTE, a fiscalização concluiu que os veículos seriam utilizados pelo trabalho (inaplicável, portanto, a regra do artigo 458, parágrafo 2º, da CLT), e não para o trabalho, na medida em que os carros poderiam ser utilizados aos finais de semana pelos empregados.

20.1. Entretanto, a razão de não se efetuar o desconto integral da parcela, devida pelo empregado no financiamento, decorre da necessidade de utilização do veículo do empregado para trabalho, pois os veículos são utilizados para a prestação dos respectivos serviços, de forma que as parcelas não descontadas dos empregados se prestam, exclusivamente, para reembolsar despesas, bem como custear a depreciação inerente da utilização do veículo para o trabalho.

21. Veículos à Disposição de Empregados e Dirigentes Argumenta que longe de ser utilidade, a cessão de veículos pela Defendente tem a simples função de permitir ao empregado a execução de suas atividades profissionais e seu transporte diário no percurso casa-trabalho-casa.

21.1. Sua razão é a necessidade do trabalho. Tanto os empregados quanto os executivos necessitam constantemente de se deslocarem entre a empresa e os clientes.

21.2. Por pertencerem à frota da empresa, a utilização dos veículos não é exclusiva do empregado a quem é confiado, mas sim em caráter preferencial, de modo que todos esses veículos, quando não utilizados pelos gerentes ou diretores, servem para o trabalho diário dos funcionários dos diversos setores da empresa. Nos termos do artigo 458, parágrafo 2º, da CLT, não configuram salário utilidade.

22. Do Seguro Automóvel Pago pela Empresa em Relação aos Veículos de Propriedade dos Empregados. Quanto a esse benefício assim argumentou o recorrente:

22.1. A fiscalização alega que sobre os valores pagos a título de seguro automóvel deve haver incidência de contribuições previdenciárias, uma vez que tais verbas não se encontram dentre aquelas que não integram o salário de contribuição (artigo 28, parágrafo 9º, da Lei nº 8212/91).

22.2. No entanto, a contratação do referido seguro não proporciona nenhum benefício aos empregados, pois o valor da indenização que é paga, em caso de sinistro, decorre de evento incerto, não incrementa o patrimônio do empregado.

22.3. Menciona julgamento do antigo CRPS, e afirma que tanto o CRPS quanto o STJ entendem que não incide contribuição previdenciária sobre verbas decorrentes de seguro.

22.4. Mesmo que o sinistro ocorra, também não haverá benefício ao empregado, pois tal indenização terá claro caráter de simples reposição patrimonial, haja vista que ele receberá o valor correspondente (ou, em muitos casos, muito menor) ao bem móvel que possuía.

23. Conclusão Por todo o exposto, espera que seja acolhida a preliminar de decadência parcial, e, no mérito, seja a presente defesa acolhida também, e que seja julgada insubsistente a autuação.

24. Das Supostas Diferenças de Recolhimento, Declaradas ou não em GFIP, Relativamente a Empregados e Trabalhadores Autônomos " Foram lançados diversos débitos decorrentes de supostas diferenças de recolhimento de contribuições previdenciárias, relativamente a valores declarados e supostamente não declarados em GFIP.

24.1. Contudo, apesar das planilhas anexas que fazem parte do lançamento há no Relatório Fiscal qualquer relato que possibilite à impugnante defender-se das alegações.

24.2. Se a fiscalização alega que eventuais trabalhadores ou valores deveriam constar em GFIP, deve especificar a situação fática de cada lançamento. O mesmo deveria ter sido feito em relação a eventuais valores ou trabalhadores que constaram da GFIP, e, supostamente, tiveram seus respectivos valores não recolhidos em GPS.

24.3. Contudo, seja em relação à suposta diferença de pagamentos efetuados a empregados / contribuintes individuais (cujos valores tenham ou não sido declarados em GFIP), seja em relação à suposta diferença de valores que deveriam ter sido recolhidos a título de I3, a Impugnante junta, neste momento, cópias de suas GFIP's e respectivas GPS, de todo o ano de 2004.

25. Dos Valores Pagos a Título de PLR e Respetivo Adiantamento 25.1. Segundo a fiscalização, os pagamentos feitos a título de "PLR/PPR na empresa teriam natureza salarial, pois teriam sido feitos com irregularidade, qual seja, o acordo celebrado para pagamento dos respectivos valores não foi arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

25.2. Antes de argumentar sobre a suposta irregularidade, apresenta entendimento do STJ e dos Tribunais Regionais Federais, no sentido de que a PLR paga, independentemente do cumprimento de determinadas formalidades legais, não perde sua natureza não salarial.

25.3. Cita e transcreve jurisprudência, e argumenta que o entendimento firme e pacífico nos tribunais é de que somente o pagamento denominado de PLR, em comprovada fraude de lei, é que deve ser descaracterizado, consistindo fraude uma substituição indevida do salário do empregado por parcelas denominadas de PLR.

25.4. As partes são livres e têm total flexibilidade nas negociações coletivas que tratam da participação nos lucros e resultados, não podendo mero requisito formal sugerido pela Lei nº 10101/2000 servir de fundamento para a desnaturação do pagamento feito pela empresa.

25.5. Da Exigência de Protocolo de Arquivamento do Plano na Entidade Sindical 25.5.1. A fiscalização alega uma absurda formalidade, a de que não foi apresentado protocolo de arquivamento dos acordos no Sindicato, como se este fato pudesse alterar a natureza jurídica da PLR, ou invalidar o negociado e acordado com os empregados.

25.5.2. O fato de a PLR, eventualmente, não possuir protocolo/carimbo do sindicato, não faria com que devesse ser incluída no salário de contribuição, por duas razões:

25.5.3. Ressalta que a PLR sempre foi do conhecimento de todos os empregados, e sua distribuição sempre obedeceu aos parâmetros e critérios fixados no acordo firmado, não refutado pelo auditor fiscal. * Afirma também que a Constituição não prevê forma específica para a celebração do acordo, e desta forma, a participação do Sindicato não pode ser considerada obrigatória. Transcreve doutrina e jurisprudência.

25.5.4. Por fim, argumenta que constatada eventual irregularidade, o máximo que poderia ser imputado à Impugnante seria uma multa pelo descumprimento da forma estabelecida em lei, mas jamais retirar a natureza jurídica do

pagamento, fazendo que sobre ele incidam contribuições previdenciárias.

26. Das Supostas Diferenças de Acréscimos Legais A fiscalização aduziu que a RECORRENTE havia deixado de recolher acréscimos legais (multa de mora e juros pela taxa SELIC), em relação a eventuais valores recolhidos em atraso.

26.1. Contudo, não há menção sobre este tema no Relatório Fiscal, o que impossibilita que a Impugnante apresente argumentação em contrário.

27. Por todo o exposto, espera que seja acolhida a preliminar de decadência parcial, e, no mérito, seja a presente defesa acolhida também, e que seja julgada insubsistente a autuação.

Reprisou os mesmos argumentos em relação ao AI DEBCAD n.º 37.192.2607, Processo n. 19515.004681/200950, referente a parcela destinada a segurados empregados não descontada na época própria.

Reprisou também em relação ao AI DEBCAD n.º 37.192.2577, fls. 716 e seguintes, Processo n. 19515.004680/200913 referente a parcela destinada a terceiros, os mesmos argumentos da parcela paronal.

A DRFB encaminhou o processo para julgamento no âmbito do CARF."

Constam do presente recurso voluntário, em síntese, as mesmas alegações constantes do apelo interposto quando do julgamento da obrigação principal e acima reproduzido.

O processo foi distribuído, por sorteio eletrônico, para este Conselheiro.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço e passo a apreciá-lo na ordem de suas alegações.

DA APLICAÇÃO DE MULTA CONTIDA EM LEGISLAÇÃO REVOGADA

Alega a recorrente que a autuação que aqui se discute foi aplicada com base em legislação revogada, em face da alteração da Lei nº 8.212/91 pela Lei nº 11.941/09. São seus argumentos (fls. 177):

"A recorrente foi autuada sob o entendimento de que teria deixado de declarar em GFIP - Guia do FGTS e Informações à Previdência Social - todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias (art. 32, § 5., da Lei nº 8.212/91).

Importante observar, no entanto, que o cálculo da multa aplicada foi elaborado considerando o critério previsto na antiga redação do artigo 32, da Lei nº 8.212/91:

(...)

Ocorre que recentemente foi publicada a LEI Nº 11.941, DE 27 DE MAIO DE 2009, que dentre outras providências, REVOGOU A LEGISLAÇÃO SOBRE A QUAL A PRESENTE MULTA FOI APLICADA.

Diante desta situação, não resta outra alternativa que não a anulação da presente autuação, uma vez que, quando foi lavrada (em 10.11.2009), a legislação utilizada para aplicar a presente multa a recorrente já estava revogada, diga-se, desde maio/2009.

Sendo assim, é de rigor a anulação do presente auto de infração.

Ad argumentandum, ainda que assim não se entenda (o que se admite apenas por amor à argumentação), a nova lei (lei nº 11.941/2009) trouxe, em seu art. 26, o art. 32-A, o qual alterou a forma de aplicação de multa em caso de o contribuinte deixar de declarar em GFIP (omitir ou apresentar com informações inexatas) todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, verbis:

(...)

Esta alteração certamente determina a sensível redução do valor do auto de infração ora em discussão, sendo imediatamente aplicável a nova lei ao caso concreto, nos termos do artigo 106, II, c, do CTN, que define que a lei deve retroagir quando se tratar de ato ainda não definitivamente julgado e cuja penalidade se tornou menos severa do que na lei vigente à época da autuação:

(...)

Portanto, ressalvado e reiterado o argumento de que a presente autuação deve ser anulada, requer-se, no mínimo, caso mantida a autuação no seu julgamento de mérito, seja determinado seu recalcule com base nos novos critérios instituídos pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009"

Como bem apontado pelo Recorrente a Lei nº 11.941/09 altera a Lei de Custeio da Previdência Social no tocante à sanção pelo descumprimento da obrigação de informar em GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e também no tocante à multa decorrente do lançamento de ofício, com a introdução do artigo 35-A na Lei nº 8.212/91.

Sobre o tema, assim se pronunciou a DRJ (fls 178):

"A capa do AI (fl. 01), o Relatório Fiscal da Infração (fl. 03), o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 04), e as planilhas anexas ("Composição AI 68", fls. 05 a 20, e "SAFIS -

Comparação de Multas", fls. 21 a 22), informam com objetividade e clareza a origem da autuação, os dispositivos legais infringidos pela empresa, a fundamentação legal e o demonstrativo do cálculo da multa aplicada.

Não se justifica o inconformismo da Defendente, com relação à aplicação da legislação vigente à época dos fatos geradores, quando se revelou mais benéfica ao Contribuinte.

E sabido que, nos termos do artigo 144 do CTN, em regra, o lançamento deve ser disciplinado pela legislação em vigor na data da ocorrência do fato gerador, ainda que esta tenha sido modificada ou revogada. Diz-se em regra porque, em determinados casos, expressamente previstos no referido diploma, a lei vigente à época do lançamento deverá retroagir para alcançar fatos pretéritos, como é o caso, por exemplo, da hipótese de que trata a alínea "c" do inciso II do seu art. 106, a saber, em matéria de infração, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei em vigor ao tempo de sua prática.

Cumpra aqui esclarecer que com o advento da Medida Provisória (MP) n.º 449, de 03/12/2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27/05/2009, as regras para aplicação de multa decorrente do descumprimento de obrigações acessórias relativas à GFIP foram modificadas em razão de alterações promovidas na Lei n.º 8.212/91.

Como descrito nos Relatórios Fiscais dos Autos de Infração lavrados por descumprimento de obrigação principal, DEBCAD's n.º 37.192.253-4 e 37.253.007-9 (Contribuição Patronal e GILRAT); 37.192.257-7 e 37.253.008-7 (Terceiros); 37.192.260-7 e 37.253.009-5 (Segurados), autuações estas mencionadas pela própria Impugnante:

- em função das alterações efetuadas pela MP 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, especialmente quanto às modificações dos artigos 32 e 35 e a revogação do artigo 34, da Lei n.º 8212/91, o sistema gera um comparativo entre as penalidades aplicadas antes e depois destas alterações, de forma a atender o previsto na alínea "c", inciso II, do artigo 106 do Código Tributário Nacional, ou seja eleger a situação mais benéfica ao Contribuinte;
- O comparativo abrange os Autos de Infração 37.192.253-4 e 37.253.007-9 (Contribuição Patronal e GILRAT); 37.192.257-7 e 37.253.008-7 (Terceiros); 37.192.260-7 e 37.253.009-5 (Segurados); 37.192.258-5 (CFL 78); 37.192.256-9 (CFL 68).

O Contribuinte requer, subsidiariamente, a aplicação do artigo 32-A da Lei n.º 8212/91, na redação dada pela Lei n.º 11.941/09, por ser mais benéfica. No entanto, este dispositivo legal não se aplica à autuação em tela, visto que o Auditor Fiscal Autuante, tendo em vista a superveniência da MP n.º 449/08, convertida na Lei n.º 11.941/09, no momento do lançamento efetuou a análise quanto à possibilidade de retroação benéfica prevista no artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN, e concluiu pela diversidade de situação para as competências lançadas, como segue:

- para as competências 01/2004 a 05/2004, e 07/2004 a 12/2004.

(objeto deste auto de infração) foi aplicada a lei vigente ao tempo da ocorrência dos fatos geradores, nos termos do artigo 144, visto que a legislação atual não era mais benéfica;

- para a competência 06/2004, a aplicação da legislação atual se revelou mais benéfica, como demonstrado na planilha anexa "SAFIS - Comparação de Multas", fls. 21 a 22.

Deste modo, não há que se falar em aplicação do artigo 32-A da Lei nº 8212/91 no Auto de Infração em comento. Nas competências 01 a 05, 07 a 10, e 12/2004, objeto deste AI, a legislação anterior revelou-se mais benéfica. Somente na competência 06/2004, objeto do AI DEBCAD nº 37.192.258-5, CFL 78, lavrado na mesma ação fiscal foi utilizada a legislação atual, retroativamente, por ser mais benéfica."

Correta a decisão de piso. Não há reparos cabíveis.

Como bem decidido, a legislação aplicável ao lançamento é a vigente à época dos fatos geradores, exceto quando - por tratar de infração - a novel legislação comine penalidade menos severa.

E é isso exatamente o que fez o Fisco no caso em apreço. Como se pode observar às folhas 22 e 23, há um tabela comparativa entre a aplicação da penalidade prevista na legislação vigente à época dos fatos e outra com a sanção determinada pela Lei nº 11.941/09.

Tratando do tema, foi editada Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, em 04 de dezembro de 2009, determinando:

"Art. 1º A aplicação do disposto nos arts. 35 e 35-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, às prestações de parcelamento e aos demais débitos não pagos até 3 de dezembro de 2008, inscritos ou não em Dívida Ativa, cobrados por meio de processo ainda não definitivamente julgado, observará o disposto nesta Portaria.

Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966- Código Tributário Nacional (CTN).

§ 1º Caso não haja pagamento ou parcelamento do débito, a análise do valor das multas referidas no caput será realizada no momento do ajuizamento da execução fiscal pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

§ 2º A análise a que se refere o caput dar-se-á por competência.

§ 3º A aplicação da penalidade mais benéfica na forma deste artigo dar-se-á:

I - mediante requerimento do sujeito passivo, dirigido à autoridade administrativa competente, informando e comprovando que se subsume à mencionada hipótese; ou

II - de ofício, quando verificada pela autoridade administrativa a possibilidade de aplicação.

§ 4º Se o processo encontrar-se em trâmite no contencioso administrativo de primeira instância, a autoridade julgadora fará constar de sua decisão que a análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento.

Art. 3ª A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 2º A comparação na forma do caput deverá ser efetuada em relação aos processos conexos, devendo ser considerados, inclusive, os débitos pagos, os parcelados, os não-impugnados, os inscritos em Dívida Ativa da União e os ajuizados após a publicação da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008.

Art. 4º O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor da multa de ofício previsto no art. 35-A daquela Lei, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009, e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.

Art. 5º Na hipótese de ter havido lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009." (negritos e sublinados nossos)

Tais preceitos, com idêntico conteúdo semântico - também constam da IN RFB nº 971/2009, em seus artigos 476 e 476-A.

Tal posição parece consolidar-se na CSRF. O voto condutor do Acórdão 9202-003.925, julgado em 13 de abril de 2016, de lavra do Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, reflete tal entendimento

"No caso sob análise, verifico que permanecem em litígio, quanto à aplicação da retroatividade benéfica: a) a multa aplicada aos débitos cujos fatos geradores ocorreram antes da vigência da MP nº 449, de 2008, constantes dos AIs 37.351.446-8(débitos de obrigação principal) e b) a multa aplicada através do AI37.351.445-0, aplicada por haver a empresa infringido o disposto no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, também para competências (fatos geradores) anteriores à vigência Medida Provisória nº .449, de 2008 .Tais multas foram aplicadas consoante demonstrativo de e-fl.10.

Assim, aplicando-se o entendimento aqui adotado, agora ao caso sob análise, entendo que para tais débitos de obrigação principal (cujos fatos geradores ocorreram antes da vigência da MP nº 449 de 2008 , ou seja, mais especificamente, antes de 04/12/2008, leia-se competência 30/11/2008 e anteriores), bem como para o débito de obrigação acessória lavrado sob a égide da legislação anterior à mesma MP, se deva manter a cobrança das penalidades lançadas, uma vez que já realizada segundo a sistemática aqui defendida, que, note-se, consoante muito bem observado pela recorrente, também foi referendada pelo art. 4º . da Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 2010. Deve-se limitar, desta forma, a soma das penalidades aplicáveis à cada competência acima abrangida ao percentual de 75% dos valores devidos a título de obrigação principal, sem que se deva falar em comparação segregada da multa de obrigação acessória com o novo art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, na forma proposta pelo vergastado. Este percentual de 75% (quando da inexistência de agravamento ou qualificação de multa) é o limite atual para sanções pecuniárias, decorrente de lançamento de ofício, quando de falta de declaração ou de declaração inexata, conforme previsto no art.44,I da mesma Lei nº 9.430, de 1996, e referenciado no art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991, aplicável aqui a retroatividade da norma, caso benéfica, repita-se, em plena consonância, inclusive, com a sistemática estabelecida pelo art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº .971, de 2009, acrescido pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 22 de abril de 2010." (destacamos)

Preciso, portanto, o lançamento tributário quanto à multa aplicável. Não observo a nulidade apontada. Recurso negado nessa parte.

DECADÊNCIA PARCIAL DA MULTA APLICADA - DIFERENÇAS DE FATOS GERADORES - APLICAÇÃO DO ART. 150, §4º, DO CTN

Vê a Recorrente que o lançamento tributário alcançou período decadente. São seus argumentos (fls. 208):

"Verifica-se, de plano, que a multa ora em discussão se encontra parcialmente extinto pela decadência, haja vista tratar-se débito relativo ao período compreendido entre janeiro/2004 e dezembro/2004 (incluindo a competência relativa ao 13º salário), tendo o contribuinte sido intimado da presente notificação em 10 de novembro de 2009.

A doutrina e a jurisprudência pátria são unânimes em declarar a natureza tributária das contribuições sociais. Nestas condições, verifica-se que o prazo decadencial para que o INSS constituísse eventual débito da recorrente era de 5 anos, consoante dispõe o artigo 173 e 150, § 4., ambos do CTN.

Nesse exato sentido há a recente Súmula Vinculante nº 8, do STF, declarando a inconstitucionalidade do art. 45 da lei 8.212/91 e estabelecendo como de 5 anos o prazo decadencial para o INSS constituir seus créditos:

(...)"

Não assiste razão à Recorrente. Explico.

Segundo o entendimento consolidado pelo STJ, consubstanciado no recurso repetitivo REsp nº 973.333/SC, julgado 12/08/09, pela 1ª Seção com relatoria do Min. Luiz Fux, a contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário nos lançamentos de ofício segue, como regra geral, o estabelecido no artigo 173, inciso I, do *Códex Tributário*.

Excepciona-se a regra geral quando houver pagamento antecipado do tributo objeto do lançamento tributário, mesmo que parcial. Ressalte-se a ausência necessária da ocorrência de fraude, dolo ou simulação por parte do sujeito passivo, para a aplicação da regra excepcional.

Ora, a regra excepcional surge pela constatação que o legislador, por meio do § 4º do artigo 150 do CTN explicitou **que nos tributos que a legislação determine que o contribuinte antecipe o pagamento**, e este sendo adimplido, mesmo que parcialmente, a contagem do prazo decadencial terá início na data de ocorrência do fato gerador.

No caso em apreço, não se observa um lançamento tributário decorrente de obrigação principal. Trata-se de um crédito constituído em razão do inadimplemento de obrigação acessória. Por óbvio que não há antecipação de pagamento nesses casos, inexistindo, portanto, homologação de pagamento a ser feita.

Decorrência lógica: não se aplica a prescrição do artigo 150 do CTN para as obrigações acessórias, pelo simples motivo que não se tratam de obrigações tributárias para as quais a lei determine que o contribuinte antecipe o pagamento.

Logo, a contagem do prazo decadencial para os lançamentos decorrentes de inadimplemento de obrigações acessórias seguem a disposição do artigo 173 do CTN, ou seja, a regra geral.

Sendo o lançamento relativo ao ano de 2004 e tendo a ciência do contribuinte ocorrido em 10 de novembro de 2009, não se observa a decadência arguida.

Recurso negado também nesta parte.

Antes de adentrarmos ao mérito das alegações recursais, como dito alhures, a insurgência do contribuinte contra o lançamento relativo à obrigação principal foi decidido no processo 19515.004682/2009-02, por meio do Acórdão 2401-003.809 pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta 2ª Seção, em 20 de janeiro de 2015, sessão da qual participei.

O presente processo administrativo discute crédito tributário decorrente daquele.

Assim, em face da conexão inerente entre os processos e da minha total concordância com a decisão consubstanciada no Acórdão 2401-003.809, entendimento esse já manifestado e registrado na própria sessão de julgamento, passo a enfrentar as demais questões recursais mencionando e reproduzindo a decisão anterior no que for cabível.

DA ALIMENTAÇÃO FORNECIDA *IN NATURA*

Se insurge a Recorrente contra o lançamento que considerou os valores da alimentação fornecida *in natura* como salário de contribuição em razão da falta da inscrição da Recorrente no PAT, Programa de Alimentação do Trabalhador. Seus argumentos constam das folhas 213/223.

Sobre o tema, assim restou decidido pela 1ª TO da 4ª Câmara (fls 294):

"Contudo, entendo que outra questão deve ser trazida a julgamento antes desses outros pontos. Acredito que o lançamento ora sob enfoque, se enquadra na exclusão prevista no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011 da Procuradoria da Fazenda Nacional, aprovado pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda que ensejou a publicação do Ato Declaratório 03/2011, posto que a alimentação mencionada no dito Parecer se coaduna com a objeto deste lançamento, qual seja: com a fornecida "in natura", ou seja, sob a forma de utilidades.

Transcrevo abaixo, o referido parecer para esclarecimentos da sua aplicabilidade.

(...)

CONCLUSÃO: Neste ponto, entendo assiste razão ao recorrente quanto a exclusão da rubrica "alimentação" razão pela qual dou provimento ao recurso." (sublinhados originais)

Por concordar com a decisão, dou provimento ao recurso nessa parte.

DA 'AJUDA-FINANCIAMENTO' DE VEÍCULOS

Alega a Recorrente (fls. 223):

"De acordo com o relatório fiscal, foram consideradas parcelas integrantes do salário de contribuição dos empregados, as quais deveriam compor a base de cálculo para o recolhimento de contribuições previdenciárias, parte dos valores relativos às 'Políticas de Veículos' (financiamento de veículos para

empregados), denominadas - 'Job Car' e 'Benefit Car', parcelas estas que deveriam ter sido declaradas em GFIP.

Como fundamentação, a fiscalização expôs:

"(...) Esta auditoria fiscal concluiu que o empréstimo para financiamento de veículos foi concedido em desconformidade com a legislação, pois a Roche diagnostica do Brasil Ltda. Se compromete a amortizar 60% ou 40% (dependendo do caso) do valor de cada parcela durante os 48 meses do contrato, via desconto em Folha de Pagamento conforme cláusulas 5.3 e 5.4 da "Política de Veículos" (...)"

Nesse diapasão, a fiscalização considerou que as deduções/descontos das parcelas dos financiamentos, constituem vantagem econômica aos empregados e, portanto, possuem natureza salarial."

Sobre esse ponto, encontramos no voto condutor do Acórdão 2401-003.809, o seguinte (fls 295):

"Quanto a este benefício entendo que razão não assiste ao recorrente. Entendo que o fornecimento de veículo de propriedade da empresa, ao empregado para o desempenho de suas atividades realmente se coaduna com a exclusão prevista na legislação previdenciária, contudo não é o caso que vislumbro no levantamento em questão.

(...)

Ao não apenas financiar o veículo, mas arcar com parte de financiamento, para que o bem seja agregado ao patrimônio do empregado, apenas demonstra a concessão de um benefício indireto, que o empregado teria que arcar para usufruir. Assim, não entendo, mesmo que o carro seja utilizado em serviço, que o citado benefício enquadra-se em uma das modalidades acima destacadas.

CONCLUSÃO: quanto ao financiamento de veículo constituir salário de contribuição, entendo que procedente o lançamento, não havendo qualquer reparo a ser feito na decisão proferida."

(sublinhados originais)

Por ser meu entendimento e pelo motivos apontados na decisão mencionada, nego provimento ao recurso nessa parte.

DOS VALORES PAGOS A TÍTULO DE PLR E RESPECTIVO ADIANTAMENTO

Consta do recurso (fls. 224):

"Segundo a fiscalização, os pagamentos feitos a título de 'PLR/PPR' pela empresa teriam natureza salarial, uma vez que teriam sido feitos sob a égide de uma suposta irregularidade, qual seja, o acordo celebrado para pagamento dos respectivos valores não foi arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

Assim, tais parcelas deveriam ter sido declaradas em GFIP.

Antes de atacar a suposta irregularidade aduzida pela fiscalização, cumpre à recorrente apresentar entendimento firme e pacífico do E. STJ e dos Tribunais Regionais Federais, no sentido de que a PLR paga, independentemente do cumprimento de determinadas formalidades legais, não perde a sua natureza não salarial." (destaquei)

Em acréscimo a Recorrente menciona farta doutrina e jurisprudência que, ao seu ver, respaldam seu entendimento.

Sobre esse ponto, assim restou decidido no Acórdão nº 2401-003.809 (fls. 299):

Assim, é clara a legislação, ao descrever que apenas o pagamento de acordo com a lei específica é que garantirá a não integração dos pagamentos no salário de contribuição. Dessa forma o argumento de que os pagamentos realizados a título de PLR, mesmo que desconsiderados pela fiscalização como tal, não se adequam à hipótese de incidência das contribuições previdenciárias não merece guarida.

Porém um ponto, deve ser prontamente enfrentado, posto que seu acatamento dispensaria a apreciação das demais alegações. Trouxe o recorrente: “por força do que dispõe o artigo 7º, XI da Constituição Federal os pagamentos realizados a título de PLR estão automaticamente excluídos da base de cálculo das contribuições previdenciárias” De forma expressa, a Constituição Federal de 1988 remete à lei ordinária a fixação dos direitos da participação nos lucros, assim, devemos nos ater ao disposto na norma que trata a questão, nestas palavras:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

*XI participação nos lucros, ou resultados, **desvinculada da remuneração**, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, **conforme definido em lei**.*

Parte dos argumentos trazidos pelo recorrente foram no sentido de que, o pagamento de PLR, por si só, já se encontra afastado do conceito de salário de contribuição, e da hipótese de incidência, O QUE NÃO VENHO A CONCORDAR.

Quanto a verba participação nos lucros e resultados, em primeiro lugar, assim, como já bem disse o julgador de primeira instância devese ter em mente que é norma constitucional de eficácia limitada, o que de pronto afasta a argumentação, que pela sua natureza já não poderia ser considerada salário de contribuição.. Para fins de esclarecimento, cabe citar, o item 02, do Parecer CJ/MPAS nº 547, de 03 de maio de 1996, aprovado pelo Exmo. Sr. Ministro do MPAS, dispõe, verbis:

(...) de forma expressa, a Lei Maior remete à lei ordinária, a fixação dos direitos dessa participação. A norma constitucional

em foco pode ser entendida, segundo a consagrada classificação de José Afonso da Silva, como de eficácia limitada, ou seja, aquela que depende "da emissão de uma normatividade futura, em que o legislador ordinário, integrando-lhe a eficácia, mediante lei ordinária, lhes dê capacidade de execução em termos de regulamentação daqueles interesses". (Aplicabilidade das normas constitucionais, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1968, pág. 150). (Grifamos)

Vale ressaltar o que o Parecer CJ/MPAS nº 1.748/99 traz em seu bojo acerca da matéria, o que bem esclarece que a CF/88, realmente incentiva as empresas a participarem os seus lucros com seus empregados, todavia o próprio texto constitucional submeteu ditas regras aos limites legais, senão vejamos:

(...)

Isto posto, não há de se acatar a teoria de que os pagamentos à título de PLR já encontram-se, por previsão constitucional, fora da base de cálculo conforme argumentado pelo recorrente.

Assim, volta-se novamente a uma questão nuclear, qual o limite para interpretação dos dispositivos da lei 10.101/2000.

Nesse ponto argumenta o recorrente, de que a essência da lei foi cumprida, e que as restrições atribuídas pelo auditor não se sustentam. Ora, não quisesse o legislador estabelecer limites, participação de órgãos protetores dos trabalhadores na negociação, qual seria a necessidade de esmiuçar a legislação de PLR. No caso, se acatássemos o entendimento do recorrente o texto constitucional seria o suficiente, ou no mínimo a lei 10.101/2000, precisaria ter apenas 2 artigos. Data vênia, aos que entendem que o auditor tem levado ao extremo as averiguações do cumprimento da lei 10.101, entendo ser da competência dos órgãos colegiados, justamente corrigir os exageros, ou mesmo as interpretações equivocadas, mas de forma alguma ignorar a existência de dispositivos legais, e de exigência legais para a referida desvinculação, que nada mais são do que reflexos da vontade legislativa acerca das limitações do pagamento de participações nos lucros e resultados.

CONCLUSÃO: não assiste razão ao recorrente ser desnecessária o arquivamento no sindicato, razão pela qual ao descumprir o § 2 do art. 2 da lei 8212/2000, razão pela qual procedente o lançamento em relação a esse fato gerador.
(sublinhados originais)

Concordo com a decisão prolatada pela 1ª TO da 4ª Câmara. A Lei nº 10.101/00 é norma isentiva e determina 4 requisitos para que se goze da isenção tributária. O descumprimento de qualquer um deles afasta o benefício tributário.

Recurso negado também nessa parte.

VEÍCULOS À DISPOSIÇÃO DE EMPREGADOS E DIRIGENTES

Assevera o Recorrente (fls. 234):

"Nos termos do relatório fiscal, verifica-se que, quando da visita à empresa, o agente fiscalizador verificou que a recorrente fornece, a alguns de seus empregados e dirigentes, veículos de sua propriedade, a fim de que os mesmos possam executar as suas funções.

Diante desta situação, a fiscalização elaborou um cálculo (o qual impugnaremos mais abaixo) e apurou valores sobre os quais deveriam incidir contribuições previdenciárias, por entender que os referidos veículos representavam um benefício e, por tal característica, possuíam natureza salarial.

Assim, tais parcelas deveriam ter sido declaradas em GFIP.

Ou seja, afirma a fiscalização que o fornecimento de veículos configura salário, na forma de utilidade, sobre o qual recai a obrigação de recolhimento da contribuição para a Seguridade Social, em razão de que os fatos e documentos fornecidos pela recorrente dão conta de que os veículos seriam utilizados pelo trabalho (diante do que seria inaplicável a regra do art. 458, par. 2º, da CLT) e não para o trabalho, na medida que os veículos poderiam ser utilizados aos finais de semana pelos respectivos empregados e dirigentes"

(fls 296):
Aqui assiste razão ao apelante. Vejamos como decidiu a 1ª TO sobre o tema

Concordo com a autoridade fiscal que o fornecimento de veículo da empresa pode ou não ser considerado benefício indireto dependendo do fim a que se destina. Contudo, ao analisar os termos do relatório fica evidente que a base para o fornecimento dos veículos é a utilização em serviço, podendo o empregado permanecer com o mesmo nos fins de semana.

É nesse ponto, que entendo que a possibilidade de utilização de carro destinado a prestação de serviços nos fins de semana, não caracteriza benefício indireto ao empregado, conforme vemse encaminhando a próprio doutrina trabalhista.

Súmula nº 367 do TST

UTILIDADES "IN NATURA". HABITAÇÃO. ENERGIA ELÉTRICA. VEÍCULO. CIGARRO. NÃO INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO (conversão das Orientações Jurisprudenciais nºs 24, 131 e 246 da SBDI1) Res.129/2005, DJ 20, 22 e 25.04.2005

I A habitação, a energia elétrica e veículo fornecidos pelo empregador ao empregado, quando indispensáveis para a realização do trabalho, não têm natureza salarial, ainda que, no caso de veículo, seja ele utilizado pelo empregado também em atividades particulares. (exOjs da SBDI1 nºs 131 inserida em 20.04.1998 e ratificada pelo Tribunal Pleno em 07.12.2000 e 246 inserida em 20.06.2001)

Ou seja, o encaminhamento do TST é que a verba não compõe a remuneração, mesmo nos casos de utilização para atividades

particulares, o que entendo se coaduna com o presente levantamento.

Observemos que o art. 28, § 9, não é claro ao determinar as verbas excludentes em relação aos veículos, mas podemos, identificar uma questão que entendo abarca a questão ora sob análise, se o ressarcimento das despesas pelo uso de veículo do empregado (...), quando devidamente comprovadas as despesas realizadas, encontram-se excluídos e nada dispõe o dispositivo, acerca da necessária utilização exclusiva para o trabalho, mesma interpretação pode ser dado ao presente caso, reforçado esse entendimento pela súmula do TST acima descrita.

CONCLUSÃO: entendo que razão assiste ao recorrente quanto ao levantamento fornecimento de veículos da empresa, mesmo que a utilização dêse basicamente para o trabalho, mas o empregado permanece com o veículo nos fins de semana.
(sublinhados originais)

Recurso provido nessa parte.

DO SEGURO AUTOMÓVEL PAGO PELA EMPRESA EM RELAÇÃO AOS VEÍCULOS DE PROPRIEDADE DOS EMPREGADOS

Se insurge a apelante, quanto ao tema, nos seguintes termos (fls. 240):

"Alega a fiscalização do INSS que sobre os valores pagos a título de seguro automóvel deve haver a incidência de contribuições previdenciárias, uma vez que tais verbas não se encontram dentre aquelas que não integral o salário-de-contribuição (art.28, §9º, da Lei nº 8.212/91).

Assim, tais parcelas deveriam ter sido declaradas em GFIP.

Ocorre que a contratação do referido seguro não proporciona nenhum benefício aos empregados, haja vista que o valor da indenização que é paga em caso de sinistro decorre de evento incerto, não podendo ser considerada como espécie de remuneração, pois, ao contrário do aduzido pela fiscalização, não incrementa o patrimônio do empregado.

Nessas circunstâncias, em caso análogo ao agora em análise, há julgamento do antigo CRPS anulando autuação que pretendia cobrar contribuições previdenciárias sobre verbas pagas a título de seguro de vida em grupo.

Tal decisão demonstra que tanto o antigo CRPS quanto o STJ, entendem que não incide contribuição previdenciária sobre verbas decorrentes de seguro, nas quais os empregados não usufruem dele."

A decisão consubstanciada no acórdão da 1ª TO da 4ª Câmara deu razão ao Recorrente. Vejamos (fls 297):

"Conforme descrito pela autoridade fiscal: durante a ação fiscal, foi constatado que a empresa pagou valores a título de seguro de veículos aos empregados, conforme item 5.6 da "Política de Veículos", documento juntado às fls. 308/317 pela Impugnante, do qual transcrevemos trecho:

5.6 Seguro do Veículo Os veículos adquiridos por meio deste procedimento serão incluídos na apólice coletiva de seguro mantida pela empresa, sendo esse custo integralmente assumido pela Roche Diagnóstico Brasil Ltda.Ç..) "

Interessante observar que o pagamento de seguros para os beneficiários da modalidade 5.2.1 JobCar era adstrita aos trabalhadores que precisavam do carro para desempenhar suas atividades, o que não restou claro na política em relação aos beneficiários da modalidade "Company Car e Benefit Car".

Assim, conforme descrito acima,o seguro dava-se por meio de apólice coletiva, sendo que a maior parte do lançamento diz respeito a parcela do seguro de automóvel "PARA" o desempenho de seu trabalho.

Neste sentido, entendo que os argumentos apontados pelo recorrente para excluir os valores de seguro de automóvel da base de cálculo merecem prosperar." (destaquei)

Concordo com a decisão prolatada no Acórdão 2401-003.809.

Recurso provido nessa parte.

DIFERENÇAS DE RECOLHIMENTO, DECLARADAS OU NÃO EM GFIP, RELATIVAMENTE A EMPREGADOS E TRABALHADORES AUTÔNOMOS

Se insurge a Recorrente contra o lançamento nos seguintes termos (fls. 242):

"Contudo, apesar das planilhas anexas que fazem parte do lançamento ora em discussão, não há no relatório fiscal qualquer relato que possibilite à recorrente defender-se das alegações.

Isso porque, se a fiscalização alega que eventuais trabalhadores ou valores deveriam constar em GFIP, deve especificar a situação fática de cada lançamento, possibilitando à recorrente argumentar ou explicar as situações verificadas.

Além disso, o mesmo deveria ter sido feito em relação a eventuais valores ou trabalhadores que constaram da GFIP e, supostamente, tiveram os seus respectivos valores não recolhidos em GPS - Guia da Previdência Social.

Contudo, seja em relação à suposta diferença de pagamentos efetuados a empregados / contribuintes individuais (cujos valores tenham ou não sido declarados em GFIP), seja em relação à suposta diferença de valores que deveriam ter sido recolhidos a título de 13º, a recorrente junta neste momento cópias de suas GFIPs e respectivas GPSs, de todo o ano de 2004, demonstrando que:

(i) todos os valores devidos pela empresa foram devidamente lançados em GFIP, não tendo ocorrido qualquer omissão; e (ii) não há diferenças entre os valores declarados em GFIP e os valores recolhidos em GPS.

Assim, inexistindo as diferenças apontadas pela fiscalização, não há que se falar em débito, razão pela qual a autuação também deve ser declarada nula neste aspecto."

303):

Novamente me apoio, por ser meu entendimento, na decisão da 1ª TO (fls

Quanto a este ponto, alega o recorrente a impossibilidade de identificar as respectivas diferenças, razão pela qual nulo o levantamento em questão.

Contudo, essa questão foi enfrentada pelo julgador de primeira instância e não identifico no recurso aspectos capazes de alterar aquele posicionamento. Senão vejamos:

Levantamentos REN e 13S Conforme o Relatório Fiscal, foram apuradas remunerações de segurados empregados, constantes das Folhas de Pagamento da empresa, e não declaradas em GFIP.

E, ao contrário do que afirma a Impugnante, os seguintes relatórios anexos, contidos no CDROM de fl. 218, e entregues ao Contribuinte conforme Recibo de fls. 231/233, demonstram, por fonte de informação, competência, e funcionário, as remunerações recebidas:

- *Diferenças de Folhas de Pagamento Não Declaradas em GFIP;*
- *Folhas de Pagamento 13º salário;*
- *Remunerações por Fontes de Informação.*

Como já exposto, cabe ao Contribuinte o ônus da prova de suas alegações, ao contestar fatos apurados nas Folhas de Pagamento, GFIP's, e GPS de sua própria elaboração.

A Defendente pode argüir diversas matérias pertinentes à sua defesa, a participação processual do Contribuinte deve ser a mais abrangente possível, porém, sua impugnação há de ser específica, deve indicar o que pretende refutar e produzir provas, no prazo de defesa, trazer a este julgado todos os dados comprovadores dos fatos que alega e que entende como suficientes para reformar o lançamento. De forma contrária, o que temos é mera alegação sem prova, fato este que não deve ter campo favorável dentro do processo administrativo.

Importante observar que as fls. 209 e seguintes existe não apenas o relatório das guias e dos acréscimos gerados pelos atrasos, como a diferença em relação aos trabalhadores autônomos, razão pela qual não confiro razão ao recorrente.

Da mesma forma, em relação a competência 13/2004, não demonstrou o recorrente o cumprimento da obrigação de efetivar o recolhimento, nem mesmo insurgiu especificamente em relação a esse levantamento, indicando que em relação as diferenças apuradas não foi possível identificar as bases de cálculo. Ora, às fls. 04, o levantamento 13S descreve a apuração de débito na competência 12/2004.

Como bem decidido, a comprovação dos fatos modificativos ou extintivos do direito de crédito do Fisco, compete ao sujeito passivo. Não observo nos autos tal comprovação.

Recurso negado nessa parte.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto e pelos fundamentos apresentados, voto por conhecer do recurso, rejeitar as preliminares arguidas e no mérito, dar parcial provimento ao recurso para excluir do cálculo da multa pelo descumprimento da obrigação de informar em GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária os valores relativos ao levantamentos: i) alimentação in natura - levantamento ALM e Z2; ii) veículos à disposição de funcionário e dirigentes - levantamentos VEI e Z8; iii) Seguros - levantamento SEV-SEGUROS. Após a exclusão determinada, deve-se recalcular o valor da multa aplicada, observando-se as determinações aplicáveis constantes dos artigos 476 e 476-A da IN RFB nº 971/09.

assinado digitalmente

Carlos Henrique de Oliveira - Relator