



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.008279/2008-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.274 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de outubro de 2021
Recorrente RI HAPPY BRINQUEDOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP.

Constitui infração a empresa deixar de informar, mensalmente, no documento GFIP, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA. APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL. RETROATIVIDADE BENÉFICA. LANÇAMENTOS DE OFÍCIO RELATIVOS A FATOS GERADORES ANTES DA VIGÊNCIA DA LEI Nº 11.941 DE 2009.

Restou pacificada no STJ a tese de que deve ser aplicada a retroatividade benéfica da multa prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941 de 27 de maio 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, afastando a aplicação do artigo 35-A da Lei nº 8.212 de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O artigo 35-A da Lei 8.212 de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941 de 2009, sob pena de afronta ao disposto no artigo 144 do CTN.

Em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória aludida nos §§ 4º e 5º, inciso IV do artigo 32 da Lei nº 8.212 de 1991, a aplicação da retroatividade benigna se dá a partir da comparação das multas de mora e por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), de forma individualizada, com aquelas previstas, respectivamente, nos artigos 35 e 32-A da Lei nº 8.212 de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941 de 2009.

PRAZO DECADENCIAL. REGRA DE CONTAGEM. SÚMULA CARF Nº148

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a aplicação da retroatividade benigna mediante a comparação da multa lançada com aquela prevista no art. 32-A da Lei 8.212/91.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 892/912, interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de fls. 870/889, a qual julgou procedente o lançamento pelo descumprimento de obrigações acessórias relacionadas ao período de apuração: 01/10/2003 a 31/08/2005.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

1. Trata-se de autuação (AI nº 37.208.107-O), por infração ao artigo 32, IV, da Lei 8.212/91, regulamentada pelo Decreto 3.048/99 e alterações posteriores, uma vez que, de acordo com o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 02, a empresa apresentou GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.
 - 1.1. Parte das omissões refere-se a remunerações pagas a segurados empregados, a título de prêmio, por meio de cartões eletrônicos, fornecidos pela empresa contratada Expertise Comunicação Total Ltda., CNPJ nº 03.069.255/0001-07.
 - 1.2. Os valores pagos à contratada estão contabilizados contábil 45544 (2003 a 2005), denominada "Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica".
 - 1.3. Intimada a fornecer os nomes dos beneficiários, a Autuada deixou de fazê-lo, o que motivou a lavratura do AI 37.208.106-1.
 - 1.4. As bases de cálculo correspondem aos valores das notas fiscais emitidas pela Contratada, deduzidos os valores relativos à prestação dos serviços pela administração dos cartões.
 - 1.5. O restante das omissões refere-se a Vale Transporte, pago em dinheiro, portanto, em desacordo com a legislação previdenciária.
 - 1.6. O lançamento das obrigações principais, referentes ao pagamento de prêmio, foi realizado através dos AI 37.192.481-2 (contribuições a cargo da empresa) e 37.192.482-0 (contribuições dos segurados empregados), enquanto que o referente ao pagamento de Vale Transporte, em dinheiro, foi efetivado por meio dos AI 37.208.102-9 (contribuições a cargo da empresa) e 37.208.103-7 (contribuições dos segurados empregados).

1.7. As contribuições destinadas aos Terceiros, que não integram o cálculo da multa, foram lançadas através dos AI nº37.192.483-9 (prêmio) e AI nº37.208.104-5 (Vale Transporte).

1.8. A multa aplicada foi a prevista no artigo 32, § 5º, da Lei 8.212/91, combinado com o artigo 284, inciso II, do RPS-Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, no valor de R\$ 946.185,67 (novecentos e quarenta e seis mil, cento e oitenta e cinco reais e sessenta e sete centavos), correspondente a 100% (cem por cento) de contribuição previdenciária devida não declarada, limitada, por competência, a um multiplicador, obtido em função do número de empregados da empresa, sobre o valor mínimo atualizado, conforme artigos 284, II e 373, do Decreto 3.048/99. O cálculo da multa encontra-se às fls. 3 e 6/11.

1.9. De acordo com o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, às fls. 3, não constam outros Autos de Infração lavrados em ações fiscais anteriores. Informa ainda o relatório que não se aplicam a esse Auto de Infração quaisquer circunstâncias agravantes.

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

2. Através do instrumento de fls. 168/197, a Notificada impugnou, tempestivamente, a autuação. Alega, em síntese, que:

2.1. cumpre informar que todos os documentos originais ou em cópias autenticadas, pertinentes ao deslinde da questão, estão disponíveis nos autos do Processo nº 19515.008270/2008-52;

2.2. houve cerceamento de defesa, uma vez que até a presente data não foram devolvidos os documentos utilizados pela Fiscalização como base para a autuação;

2.3. os representantes da Empresa, por diversas vezes tentaram retirar os documentos mas não obtiveram êxito;

2.4. transcreve ementas de decisões do Conselho de Contribuintes;

2.5. portanto, tem-se como imperativa a reabertura do prazo para impugnação;

2.6. trata-se de lançamento de ofício de multa pecuniária decorrente de suposta apresentação de GFIP relativas ao período 01/2003 a 12/2003, com omissão de dados correspondentes a fatos geradores de contribuições sociais para o financiamento da seguridade social;

2.7. o lançamento está marcado por um flagrante equívoco conceitual que tem como principal consequência o inconstitucional alargamento da base de cálculo de contribuição previdenciária;

2.8. o critério material da hipótese de incidência está exaustivamente delimitado pelo art. 195, I, "a", da CF;

2.9. o objeto social da Impugnante é o comércio varejista de brinquedos, papelaria, bazar e utilidades domésticas em geral e atividades de puericultura, assim, o volume de vendas é diretamente influenciado por períodos determinados no ano como Dia das Crianças, Natal, etc.

2.10. assim, além da obrigação de pagar salário como contraprestação do serviço prestado por seus colaboradores, a Impugnante tinha como política empresarial a eventual outorga de estímulos financeiros visando incrementar o comprometimento de sua força de trabalho com os resultados da empresa;

2.11. de início esses estímulos seguiam a regra das comissões, devidamente apuradas e inseridas nas folhas de pagamento e, posteriormente, tal sistemática foi alterada pela incorporação da média das comissões pagas ao salário de seus empregados;

2.12. Em setembro de 2003, com o intuito de impulsionar as vendas a partir de outubro (Dia das Crianças e Natal), foi firmado contrato com a Expertise Comunicação Total

Ltda., para a criação implantação e gerenciamento de uma campanha de incentivos, as quais foram efetivamente implantadas, conforme comprovam os documentos anexos, sendo que elas foram sucessivamente renovadas até agosto de 2005;

2.13. estas campanhas tinham como elementos constitutivos o estabelecimento prévio de metas, a forma e o prazo de validade (caráter provisório), sendo facultativa a participação dos empregados, que não seriam prejudicados no salário, ante o desinteresse pela campanha;

2.14. o cerne da questão reside na definição da natureza jurídica das verbas;

2.15. salário é justa retribuição do efetivo serviço prestado, daí concluir-se que a verba deve estar diretamente atrelada à contraprestação de determinado serviço, sendo certo que as exceções são, e devem ser, expressas em lei;

2.16 com base no art. 457, da CLT, no Enunciado 290 do TST e na corrente doutrinária mais amplamente aceita é possível distinguir salário de remuneração e sustentar a não integração ao salário de qualquer espécie de remuneração para efeito de seu cômputo nas parcelas de aviso prévio, adicional noturno, horas extras e repouso semanal remunerado.

2.17. há que se considerar, todavia, que, em geral, a remuneração que se torne habitual poderá integrar o salário;

2.18. para bem se definir a natureza da premiação é necessária a incursão pelos conceitos de verbas, também espécies de remuneração, tidas como afins, como é o caso da gratificação, que é a importância paga diretamente pelo empregador ao empregado, obrigatória ou aleatoriamente, conforme o caso, podendo ou não integrar o salário;

2.19. a gratificação tem caráter coletivo e , muitas vezes, na determinação de seu quantum, intervém fatores independentes ou apenas relacionados remotamente com a ação de cada beneficiado, sem contar ainda a influência do elemento subjetivo, a vontade do empregador;

2.20. a característica que diferencia a gratificação do prêmio é a coletividade emanada da primeira, que se contrapõe à individualidade do segundo;

2.21. outra verba afim é o abono que surgiu, na guerra, com o Decreto 3.813/41, sendo que seu conceito esteve atrelado ao de pagamento por liberalidade do empregador em dada emergência ou benemerência;

2.22. no seu nascedouro, a verba não se integrava ao salário, mas a Lei 1999/53 alterou a redação primitiva do § 1º do art. 457, da CLT;

2.23 no prêmio existe a valoração de uma atividade extraordinária, mas também pode albergar o esforço conjunto de uma equipe ou célula de determinada empresa;

2.24. a definição de prêmio não se relaciona a de salário, estando qualificado como espécie de remuneração;

2.25. prêmio é a remuneração condicional que recompensa, em dinheiro, determinada ação do empregado, resultante de uma liberalidade do empregador, procedida em ato único ou provisoriamente;

2.26 o prêmio, uma vez concedido, não tem sua utilização vinculada a determinado fim, e portanto, pressupõe a liberdade do empregado na sua utilização;

2.27. o prêmio é ligado à condição, nunca à álea;

2.28. a melhor doutrina sempre entendeu pela não obrigatoriedade da integração do prêmio ao salário, inobstante a habitualidade da concessão (o artigo 457, da CLT silencia a respeito de prêmio);

2.29. o prêmio, pela sua essência condicional, não preenche os pressupostos para sua integração ao salário;

- 2.30. as espécies do gênero "remuneração" destacam-se do salário, compondo uma prestação à margem da contraprestação originária, porém, inobstante sua natureza diversa, podem agrega-se ao salário, em vista da habitualidade do pagamento;
- 2.31. no caso presente, o Auto de Infração não comprovou cabalmente a habitualidade dos pagamentos em relação a cada um dos funcionários isoladamente, não se podendo presumir tal circunstância;
- 2.32. ainda que nas remunerações condicionais haja o elemento habitualidade, não haverá a integração desta ao salário, seja total ou parcialmente;
- 2.33. a idéia de que o conceito de remuneração comporta exegese ampliativa, em detrimento dos limites conceituais fixados pela legislação de regência (CLT e Lei 8.212/91) viola o artigo 110, do CTN, verdadeira garantia de que o direito tributário deve obediência irrestrita a conceitos fixados em outros ramos do direito;
- 2.34. tratando-se de prêmio, não há que se falar em verba de caráter habitual nem de contraprestação diretamente subordinada ao trabalho, no sentido de poder o empregado contar com a verba ao final do mês de prestação de serviços;
- 2.35. o prêmio, principalmente quando contratado e pago por intermédio de sociedade empresária especializada e realizado através de campanha devidamente estruturada, com seu regulamento predefinido, como também a meta e forma de premiação e o prazo de duração, não pode ser considerado como ganho não eventual;
- 2.36. o Erário Público deve guardar estrita observância ao limites constitucionais do poder de tributar
- 2.37. o lançamento pretende inculcar a idéia da natureza salarial das verbas pagas com base no fato de que o não fornecimento da relação individualizada dos beneficiários seriam indícios de seu pagamento não eventual, porém, não há como prevalecer tal presunção;
- 2.38. do objeto da contratação se verifica que havia delimitação de beneficiários, em função de critérios estipulados pela Impugnante, bem como que estes critérios seriam previamente divulgados e valeriam por tempo indeterminado;
- 2.39. a premiação em questão é espécie de remuneração paga, consubstanciada em uma liberalidade do empregador, havida temporariamente, de natureza eventual em relação ao obreiro, e extraordinária em relação ao contrato, subordinados a condições previamente estabelecidas e ligadas à determinada atividade de grupo de empregados, o que lhe tira a comutatividade ligada à prestação e contraprestação do serviço contratado;
- 2.40. os gráficos anexados demonstram que as premiações eram maiores exatamente nos meses de maior faturamento, isso porque, as vendas eram fomentadas pelo "Dia das Crianças" e pelo Natal e, conseqüentemente, os beneficiários tinham a oportunidade de atingir, com maior facilidade, as metas estabelecidas na campanha de incentivo;
- 2.41. a premiação realizada constituiu espécie de remuneração atípica que em razão de seu diferencial e de sua eventualidade, não se integra ao salário, restando afastada a fundamentação da autuação;
- 2.42. não bastasse a ausência de habitualidade, não houve pagamento de prêmios diretamente da Impugnante para os beneficiários;
- 2.43. os documentos comprovam que a Impugnante pagava à agência de marketing de incentivo os valores necessários para que ela implementasse e conduzisse a campanha de premiação;
- 2.44. os beneficiários não recebiam nenhum valor em dinheiro da Impugnante, o que a afasta da obrigatoriedade pelo recolhimento das contribuições previdenciárias;
- 2.45. por outro lado os prêmios distribuídos pela contratada não eram realizados em dinheiro, mas por meio de cartões eletrônicos, razão pela qual não há como se pretender incluir os prêmios distribuídos pela contratada como verbas salariais.

2.46. conclui-se que o inciso IV, do art. 32, da Lei 8.212/91, foi devidamente cumprido, na medida em que as verbas de premiação, dada a sua natureza não salarial, não integram a base de cálculo de contribuição previdenciária. Os recolhimentos, nessa linha, estão corretos e nada a eles deve ser acrescentado

3. Por todo o exposto, requer seja declarado insubsistente o Infração 37.208.107-0

Do Adendo A Impugnação

4. Em 30/06/2009, a Impugnante, através do instrumento de fls. 1.173/1.176, apresentou novas alegações que, em síntese, são as seguintes:

4.1. a recém publicada Lei Federal nº 11.941/09 introduziu algumas modificações na Lei Federal 8.212/9, especialmente no que se refere à multa a ser aplicada em caso de mora, razão pela qual, nos termos do art. 106, II, do CTN, deve ser aplicada ao presente caso a novel legislação que prevê multa menos severa;

4.2. ao invés do aumento gradativo que poderia chegar a 100% sobre o valor do crédito, o art. 35, da Lei 8.212/91, com sua nova redação, prevê que, hoje, a multa a ser aplicada é a prescrita no art. 61 da Lei 9.430/96, estando, pois limitada a 20% (vinte por cento) do valor do débito (transcreve os artigos 35, "caput", da Lei 8.212/91) e artigo 61, parágrafo 2º, da Lei 9.430/96;

5. Do exposto, no caso do Auto de Infração ser mantido, requer aplicação da Lei nº 11.941/09, no que se refere as multas aplicadas contra a peticionária, de sorte que prevaleça a penalidade menos severa.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (e-fl. 1215):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP.

Constitui infração a empresa deixar de informar, mensalmente, no documento GFIP, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária (Art. 32, IV da Lei 8.212/91).

LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA

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

Lançamento Procedente

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Do Recurso Voluntário

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou o recurso voluntário de fls. 892/912, alegando em síntese: (a) redução da multa face as alterações da Lei Federal nº 11.941/09 – aplicação do artigo 106, inciso II, do Código Tributário Nacional (b) decadência; (c) mérito – cobrança de contribuições previdenciárias sobre parcelas expressamente excluídas da base de cálculo pela legislação; e (d) inaplicabilidade da taxa Selic, dada sua inconstitucionalidade.

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

É o relatório do necessário.

Fl. 7 do Acórdão n.º 2201-009.274 - 2ª Sejl/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.008279/2008-63

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Do Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

Redução da multa face as alterações da Lei Federal nº 11.941/09 – aplicação do artigo 106, inciso II, do Código Tributário Nacional

A MP nº 449 de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941 de 27 de maio de 2009, entre outras providências, alterou a Lei nº 8.212 de 1991, promovendo substanciais mudanças no cálculo e aplicação da multa para o fundamento legal da infração objeto deste lançamento.

Pela legislação vigente em período anterior à edição da MP nº 449 de 2008, quando a infração cometida pelo contribuinte era composta de não declaração em GFIP somada ao não recolhimento das contribuições não declaradas, existiam duas punições a saber: (i) uma pela não declaração, que ensejava auto de infração por descumprimento de obrigação acessória com fundamento no artigo 32, IV e § 5º da Lei nº 8.212 de 1991, na redação dada pela Lei nº 9.528 de 1997 e (ii) outra consistindo em multa pelo não cumprimento da obrigação principal no tempo oportuno, com fundamento no artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991 com a redação da Lei nº 9.876 de 1999, além do recolhimento do valor referente à própria obrigação principal.

Conforme estabelecido pela MP nº 449 de 2008 e mantido pela conversão desta na Lei nº 11.941 de 2009, esta mesma infração ficou sujeita à multa de ofício prevista no artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996, na redação dada pela Lei nº 11.488 de 2007. Ou seja, a situação descrita, que antes levava à lavratura de, no mínimo, dois autos de infração (um por descumprimento de obrigação acessória e outro levantando o *quantum* não recolhido com a devida multa) passou a ser abordada através de um único dispositivo, que remete a aplicação da multa de ofício.

Nestas condições, a multa prevista no artigo 44, inciso I é única, no importe de 75% e visa apenas, de forma conjunta, tanto o não pagamento (parcial ou total) do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata, sem mensurar o que foi aplicado para punir apenas a obrigação acessória.

Deste modo, pela nova sistemática, as duas infrações, relativamente à obrigação principal e à obrigação acessória, são verificadas simultaneamente e, portanto, haverá a incidência de apenas uma multa (de ofício), no montante de 75% do tributo não recolhido, a teor do artigo 44, I da Lei nº 9.430 de 1996.

No caso em apreço, a autoridade julgadora de primeira instância, ao analisar o pedido de aplicação da retroatividade benéfica, determinou que deveriam ser vinculados os processos de contribuições não recolhidas e não declaradas em GFIP, somando-se as multas aplicadas aos lançamentos de obrigação principal com as multas pelo descumprimento de obrigação acessória e comparando com a nova multa de ofício prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212 de 1991, a fim de apurar a multa mais benéfica.

Tal entendimento era até então adotado por este órgão colegiado, sendo inclusive sumulado, objeto da Súmula CARF nº 119, com o seguinte teor:

Súmula CARE nº 119

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)

Todavia, oportuno enfatizar que a retroatividade benéfica foi tema de manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional na Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, em que restou dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nos termos do artigo 2º, VII e § 4º da Portaria PGFN nº 502 de 2016, conforme ementa e excertos abaixo reproduzidos:

Retroatividade benéfica do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009. Multa moratória incidente sobre contribuições previdenciárias em atraso. Percentual que se aplica aos casos de lançamento de ofício relativo a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991 (incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Jurisprudência consolidada do STJ em sentido desfavorável à Fazenda Nacional.

Inclusão na lista de dispensa de contestação e recursos de que trata o art. 2º, VII e §4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

Processo SEI nº 10951.101541/2019-87

(...)

14. Ante o exposto, com fulcro no art. 2º, VII, § 4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, considerando o entendimento consolidado do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, propõe-se a **inclusão** na lista de dispensa de contestar e recorrer da PGFN do tema a seguir:

1.26. Multas

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (*rectius*: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

A Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que analisou a proposta de inclusão de tema em lista de dispensa de contestar e de recorrer, nos termos da Portaria PGFN nº 502 de 12 de maio de 2016 foi contestada pela Nota Cosit nº 189, de 28 de junho de 2019, da

Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – COSIT/RFB e do e-mail s/n, de 13 de maio de 2020, da Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região – PRFN 3ª Região. Tal contestação foi submetida à análise e resultou no Parecer SEI nº 11315/2020/ME, que ratificou a referida Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, conforme ementa e excertos abaixo reproduzidos:

Retroatividade benéfica do percentual de multa moratória previsto no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991. Nota Cosit nº 189, de 28 de junho de 2019. Questionamentos da PRFN 3ª Região.

Ratificação da Nota SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME. Item 1.26, alínea “c”, da lista de dispensa da PGFN. Manutenção do tema em lista. Parecer encaminhado à aprovação do PGFN para fins da art. 19-A, *caput* e inciso III, da Lei nº 10.522, de 2002.

Processo SEI nº 10951.101541/2019-87

(...)

7. Como é cediço, a análise sobre a viabilidade de inclusão de tema em lista nacional de dispensa de contestar e de recorrer da PGFN decorre da existência de farta jurisprudência dos Tribunais Superiores em sentido contrário ao entendimento defendido, em juízo, pela Fazenda Nacional.

8. A dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos visa prestigiar os princípios da economia e da eficiência, ao se concluir que a persistência em tese contrária à pacificada pelos Tribunais Superiores apenas gera prejuízo aos cofres públicos, já que inexistente perspectiva de vitória.

9. De modo algum, implica na modificação da posição jurídica sustentada pela PGFN na defesa judicial da União – apenas se reconhece que a interposição de futuros recursos às respectivas ações se revela inútil diante da consolidada jurisprudência dos Tribunais, sem probabilidade nenhuma de êxito.

10. Nesse contexto, em que pese a força das argumentações tecidas pela RFB, a tese de mérito explicitada já fora submetida ao Poder Judiciário, sendo por ele reiteradamente rechaçada, de modo que manter a impugnação em casos tais expõe a Fazenda Nacional aos riscos da litigância contra jurisprudência firmada, sobretudo à condenação ao pagamento de multa.

11. Ao examinar a viabilidade da presente dispensa recursal, a CRJ lavrou a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, relatando que a PGFN já defendeu, em juízo, a diferenciação do regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna, conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade:

6. A respeito da questão, a Fazenda Nacional vem defendendo judicialmente a tese de que, para a definição do percentual aplicável a cada caso, indispensável discernir se se trata de multa moratória, devida no caso de atraso no pagamento independente do lançamento de ofício, ou de multa de ofício, cuja incidência pressupõe a realização do lançamento pelo Fisco para a constituição do crédito tributário, diante do não recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata por parte do contribuinte.

7. Na perspectiva da Fazenda Nacional, havendo **lançamento de ofício**, incidiria a regra do art. 35 anterior à Lei nº 11.941, de 2009 (que previa multa para a NFLD e a escalonava até 100% do débito) ou aplicar-se-ia retroativamente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (que estipula multa de ofício em 75%), quando mais benéfico ao contribuinte. Tais regras, conforme defendido, diriam respeito à multa de ofício. Noutras palavras, na linha advogada pela União, restaria

afastada a incidência da atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009), porquanto aplicável apenas à multa moratória, não havendo que se falar em redução da multa de ofício imposta pelo Fisco para o patamar de 20% do débito. (grifos no original)

12. Entretanto, o STJ, guardião da legislação infraconstitucional, em ambas as suas turmas de Direito Público, assentou a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

13. Na linha de raciocínio sustentada pela Corte Superior de Justiça, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei nº 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008). Consequentemente, a Corte defende a incidência da redação do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, conferida pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, por caracterizar-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN. Nessas hipóteses, a jurisprudência pacífica do STJ afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. Assim, o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, incidiria apenas sobre os lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN ("O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada").

(...)

18. Por fim, cumpre deixar registrado, para que não haja dúvidas sobre a matéria, que a dispensa tratada na Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME é específica para débitos previdenciários e é restrita a fatos geradores ocorridos até o advento da Lei nº 11.941, de 2009, que incluiu o art. 35-A na Lei nº 8.212, de 1991.

19. Ante o exposto, considerando o entendimento consolidado da Corte Superior de Justiça e a inexistência, no momento, de possibilidade de reversão da tese firmada pelo STJ, opina-se pela ratificação da Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME e manutenção do presente tema na lista nacional de dispensa de contestar e de recorrer da PGFN.

20. Apresentadas as considerações acima, ratifica-se a inclusão já feita em lista de dispensa de contestar e recorrer do tema 1.26, alínea "c" (*Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991*) e, por conseguinte, recomenda-se o encaminhamento do presente expediente à Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – COSIT/RFB e à Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região – PRFN 3ª Região, para ciência, além da Coordenação-Geral da Dívida Ativa da União e do FGTS – CDA para eventual análise da possibilidade de apuração especial visando à retificação das CDA's.

(...)

Cumprе consignar que tal manifestação da PGFN não vincula a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil¹. Contudo, diante do fato da Fazenda Nacional não

¹ LEI Nº 10.522, DE 19 DE JULHO DE 2002. Dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais e dá outras providências.

Art. 19-A. Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil não constituirão os créditos tributários relativos aos temas de que trata o art. 19 desta Lei, observado: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

demonstrar mais interesse em discutir tal matéria em face da existência de farta jurisprudência dos Tribunais Superiores em sentido contrário ao entendimento por ela defendido em juízo, ainda que não vinculante, a observação de tal manifestação impõe-se como medida de bom senso e prestígio aos princípios da economia e eficiência.

Ressalte-se que, por ser contraditória com o posicionamento do STJ, a Súmula CARF nº 119 foi revogada **pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 6/8/2021, conforme Ata da Sessão Extraordinária de 6/8/2021, DOU de 16/8/2021.**

Em síntese conclusiva, restou pacificada no STJ a tese de que deve ser aplicada a retroatividade benéfica da multa prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941 de 27 de maio 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, afastando a aplicação do artigo 35-A da Lei nº 8.212 de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O artigo 35-A da Lei 8.212 de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941 de 2009, sob pena de afronta ao disposto no artigo 144 do CTN².

A multa por descumprimento de obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV, §§ 4º e 5º não foi objeto do citado Parecer SEI 11315/2020.

Na nova legislação, que tem origem na MP nº 449 de 2008, o artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991 continuou a tratar de multa de mora pelo recolhimento em atraso, passando a exigir para as contribuições previdenciárias a mesma penalidade moratória prevista para os

I - o disposto no parecer a que se refere o inciso II do caput do art. 19 desta Lei, que será aprovado na forma do art. 42 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, ou que terá concordância com a sua aplicação pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia; (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

II - o parecer a que se refere o inciso IV do caput do art. 19 desta Lei, que será aprovado na forma do disposto no art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, ou que, quando não aprovado por despacho do Presidente da República, terá concordância com a sua aplicação pelo Ministro de Estado da Economia; ou (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

III - nas hipóteses de que tratam o inciso VI do caput e o § 9º do art. 19 desta Lei, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional deverá manifestar-se sobre as matérias abrangidas por esses dispositivos. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 1º Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia adotarão, em suas decisões, o entendimento a que estiverem vinculados, inclusive para fins de revisão de ofício do lançamento e de repetição de indébito administrativa. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se, no que couber, aos responsáveis pela retenção de tributos e, ao emitirem laudos periciais para atestar a existência de condições que gerem isenção de tributos, aos serviços médicos oficiais. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

LEI COMPLEMENTAR Nº 73, DE 10 DE FEVEREIRO DE 1993. Institui a Lei Orgânica da Advocacia-Geral da União e dá outras providências.

Art. 42. Os pareceres das Consultorias Jurídicas, aprovados pelo Ministro de Estado, pelo Secretário-Geral e pelos titulares das demais Secretarias da Presidência da República ou pelo Chefe do Estado-Maior das Forças Armadas, obrigam, também, os respectivos órgãos autônomos e entidades vinculadas.

² Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

tributos fazendários (artigo 61 da Lei nº 9.430 de 1996) e inseriu o artigo 35-A, passando a prever a penalidade imputada nos casos de lançamento de ofício, em percentual básico de 75% (artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996).

Como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991, resta superado o entendimento deste Conselho Administrativo sobre a natureza de multa de ofício de tal exigência.

Deste modo, não sendo aplicável aos períodos anteriores à vigência da Lei nº 11.941 de 2009, o preceito contido no artigo 35-A, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória relativa à apresentação da GFIP com dados não correspondentes (declaração inexata), já não pode ser considerada incluída na nova penalidade de ofício, do que emerge a necessidade de seu tratamento de forma autônoma.

Assim, considerando a mesma regra que determina a aplicação a fatos pretéritos da lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c” da Lei 5.172 de 1966 (CTN), impõe-se a comparação entre a multa pelo descumprimento de obrigação acessória amparada nos §§ 4º e 5º, inciso IV do artigo 32 da Lei nº 8.212 de 1991, com a nova penalidade por apresentação de declaração inexata, prevista no artigo 32-A da mesma Lei.

Nesse passo, se apresentam as seguintes situações:

- (i) os valores lançados de ofício a título de multa de mora, sob amparo da antiga redação do artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades e fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo artigo 35 pela Lei nº 11.941 de 2009; e
- (ii) os valores lançados de forma isolada ou não, a título da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV do artigo 32 da Lei 8.212 de 1991, para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pelo que dispõe o artigo 32-A da mesma Lei.

Portanto, no caso em apreço, impõe-se afastar a aplicação do artigo 35-A da Lei nº 8.212 de 1991, devendo ser aplicada a retroatividade benigna a partir da comparação, de forma segregada, entre as multas de mora previstas na antiga e na nova redação do artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991. Já em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV do artigo 32 da Lei nº 8.212 de 1991, para fins de aplicação da norma mais benéfica, esta deverá ser comparada com o que seria devida a partir do artigo 32-A da mesma Lei nº 8.212 de 1991.

Decadência

Considerando o prazo decadencial quinquenal, resta saber, para o bom emprego do instituto da decadência previsto no CTN, qual o *dies a quo* aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733-SC (2007/0176994-0), com acórdão submetido ao regime do art. 543-C do

antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL .ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.”

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Cumprе ressaltar que, para fins de aplicação do art. 173, I na contagem do prazo decadencial por descumprimento de obrigações acessórias, nos termos da súmula nº 148 do CARF:

Súmula CARF nº 148

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Sendo assim, aplicando-se ao caso, o disposto no artigo 173, I, não há que se falar em decadência nos presentes autos.

Mérito

Basicamente, a questão em discussão nos presentes autos limita-se à incidência das Contribuições Previdenciárias sobre os prêmios pagos pela empresa, concedidos mediante campanhas a fim de incentivar o empregado a lutar por metas da empresa.

Nos termos da legislação, os pagamentos feitos a título de marketing de incentivo devem fazer parte da base de cálculo das contribuições previdenciárias:

Lei nº 8.212/91

"Art.28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, **os ganhos habituais sob a forma de utilidades** e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;"

(Redação dada pela Lei nº9.528, de 10/12/97).

Já para os trabalhadores contribuintes individuais, o art. 28, III da referida lei, assim dispõe:

"Art.28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

III – para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o §5º;"

A definição de "prêmios" dada pela RECORRENTE se coaduna com de parcelas suplementares pagas em razão do exercício de atividades, tendo o empregado alcançado resultados no exercício da atividade laboral.

Este entendimento já foi objeto de Súmula do Supremo Tribunal Federal em que reconheceu a natureza salarial dos prêmios:

"Súmula 209 — Salário Prêmio, salário — produção. O salário-produção, como outras modalidades de salário prêmio, é devido, desde que verificada a condição a que estiver subordinado, e não pode ser suprimido, unilateralmente, pelo empregador, quando pago com habitualidade."

Neste sentido, os prêmios são considerados parcelas salariais suplementares, pagas em função do exercício de atividades atingindo determinadas condições. Tais valores adquirem caráter estritamente contra prestativo, ou seja, de um valor pago a mais em função do alcance de metas e resultados e não há que se falar em caráter indenizatório de despesas que visariam a ressarcir danos, mas atribuir um incentivo ao empregado.

Para que haja a incidência das contribuições deve-se ter em mente o conceito de remuneração que significa retribuir o trabalho realizado e o pagamento de qualquer valor em pecúnia ou em utilidade que seja pago a qualquer pessoa natural em decorrência de um trabalho executado ou de um serviço prestado, ou até mesmo ter ficado à disposição do empregador, sofre a incidência da contribuição previdenciária.

A remuneração tem um sentido mais amplo e abrange o salário, com todos os seus componentes e as gorjetas pagas por terceiros. A regra matriz de incidência das contribuições previdenciárias abrange as remunerações recebidas pelos segurados (individuais ou empregados).

Em termos de exclusões, a legislação deve ser expressa e o artigo 28 da Lei nº 8.212/91 não excepciona e portanto, está sujeita à tributação.

A matéria em discussão não é nova, na medida em que já há precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Egrégio CARF:

Numero do processo: 12448.730831/2013-62

Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 2ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Tue Jun 27 00:00:00 BRT 2017

Data da publicação: Mon Jul 24 00:00:00 BRT 2017

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 "MARKETING MULTINÍVEL". SISTEMÁTICA DE VENDAS. REMUNERAÇÃO A TÍTULO DE BÔNUS/PRÊMIO. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. Os bônus/prêmios pagos aos distribuidores, pelas vendas e divulgação dos produtos da empresa por meio da sistemática de ampliação da rede de distribuição ("marketing multinível"), têm natureza remuneratória, caracterizando-se os respectivos beneficiários como contribuintes individuais.

Numero da decisão: 9202-005.548

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva e João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado), que lhe deram provimento. (assinado digitalmente) Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício (assinado digitalmente) Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima

Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

Nome do relator: MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Também há alguns precedentes desta mesma turma de julgamento, em que foi relator o Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim:

Numero do processo: 10970.720131/2016-69

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Jul 03 00:00:00 BRT 2018

Data da publicação: Mon Aug 20 00:00:00 BRT 2018

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Ano-calendário: 2012, 2013, 2014 SALÁRIO INDIRETO. PRÊMIO DE INCENTIVO ATRAVÉS DE CARTÕES. Os prêmios são considerados parcelas salariais suplementares, pagas em função do exercício de atividades se atingidas determinadas condições, a título de incentivo ao aumento da produtividade. Neste sentido, adquirem caráter estritamente contra prestativo e integra o salário de contribuição por possuir natureza remuneratória. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. OBRIGATORIEDADE DE RETENÇÃO PELAS FONTES PAGADORAS. A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições sociais dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, mediante desconto na respectiva remuneração, e a recolher o produto arrecadado. Para que a empresa possa se eximir de reter o valor da contribuição sobre a remuneração paga ao contribuinte individual que lhe preste serviço, é necessário que o profissional informe previamente que já sofreu o desconto até o limite máximo do salário-de-contribuição no mês, ou identifique as empresas que efetuarão o desconto até o limite máximo do salário-de-contribuição. Em qualquer caso, a empresa deve manter arquivadas, à disposição da RFB cópias dos comprovantes de pagamento ou a declaração apresentada pelo contribuinte individual, para fins de apresentação ao INSS ou à RFB, quando solicitado.

Numero da decisão: 2201-004.579

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator, Douglas Kakazu Kushiya e Marcelo Milton da Silva Risso, que deram provimento parcial para afastar a qualificação da penalidade de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra. (assinado digitalmente) Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente. (assinado digitalmente) Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator. (assinado digitalmente) Daniel Melo Mendes Bezerra - Redator Designado Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Douglas Kakazu Kushiya, Marcelo Milton da Silva Risso, Dione Jesabel Wasilewski, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

Nome do relator: RODRIGO MONTEIRO LOUREIRO AMORIM

Por outro lado, o conceito de habitualidade exarado na decisão recorrida não influencia a questão posta nos presentes autos, pois o fato de haver pagamento a segurados ou mesmo terceiros está sujeito às contribuições previdenciárias nos termos da legislação de regência e não por causa de habitualidade ou não.

Sendo assim, não há o que prover quanto ao mérito do recurso.

Inconstitucionalidade da taxa Selic. Súmula CARF nº 2

A Recorrente requer a anulação das multas por afronta aos princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco.

Tais alegações dizem respeito quanto à aplicação de princípios constitucionais em detrimento das normas aplicáveis ao caso e que em última análise, requer a declaração de inconstitucionalidade ou declaração de ilegalidade da medida e neste sentido, o próprio Decreto n. 70.235/72 veda que os órgãos de julgamento administrativo fiscal possam afastar aplicação ou deixem de observar lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade. Neste sentido temos:

“Decreto n. 70.235/72

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.”

No mesmo sentido do mencionado artigo 26-A do Decreto n. 70.235/72, vemos o disposto no artigo 62 do Regimento Interno - RICARF, aprovado pela Portaria MF n. 343 de junho de 2015, que determina que é vedado aos membros do CARF afastar ou deixar de observar quaisquer disposições contidas em Lei ou Decreto:

“PORTARIA MF Nº 343, DE 09 DE JUNHO DE 2015.

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

Por fim, a Súmula CARF n. 2 também dispõe que este Tribunal não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Veja-se:

“Súmula CARF n. 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Sendo assim, não prosperam tais alegações.

DA APLICABILIDADE DA TAXA SELIC

A discussão acerca da natureza da taxa SELIC, quanto a sua eventual ilegalidade e/ou inconstitucionalidade no que tange à previsão legal ou forma de cálculo, não é passível de apreciação e julgamento em sede de processo administrativo.

A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. Não é a esfera administrativa competente para a discussão acerca da natureza da taxa SELIC ou da constitucionalidade de sua previsão legal ou modo de cálculo, já que, de acordo com o artigo 102, I, a, da Constituição Federal, a competência para discussão de constitucionalidade de leis cabe ao Supremo Tribunal Federal.

Deve-se observar que os atos administrativos são vinculados e obrigatórios, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional. Por existir prévia e objetiva tipificação legal do único possível comportamento da administração, carece a esta instância competência para declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou atos normativos, prerrogativa esta outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário, eis que, em matéria de direito administrativo, presumem-se constitucionais todas as normas emanadas dos Poderes Legislativo e Executivo. Em sede administrativa somente é dado a apreciação de

inconstitucionalidade ou ilegalidade após a consagração do STF (art. 97, 102, III "a" e "b" da CF/88).

Sobre os débitos decorrentes de contribuições administradas pela Receita Federal do Brasil, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, a Lei nº 9.430/96, assim dispõe:

Art. 61.

(....)

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

E o § 3º, do art. 5º da Lei nº 9.430/96, determina:

Art. 5º

(...)

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

O tema da aplicação ou não da taxa Selic, também já foi objeto de apreciação deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Súmula CARE nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sendo assim, não prosperam as alegações, quanto a este ponto.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e dou-lhe parcial provimento para reconhecer a Retroatividade benigna comparação da multa lançada com a prevista no art. 32-A da Lei nº 8212.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya