

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

Processo n° 35204.007305/2006-34
Recurso n° 253.045 Voluntário
Acórdão n° 2301-01.676 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2010
Matéria Auto de Infração: GFIP. Fatos Geradores
Recorrente CBE COMPANHIA BRASILEIRA DE EQUIPAMENTOS
Recorrida DRJ EM RECIFE/PE

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 01/11/2005

DECADÊNCIA. PRAZO PREVISTO NO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. Assim, tratando-se de descumprimento de obrigação principal, aplica-se o artigo 150, §4º; caso se trate de obrigação acessória, aplica-se o disposto no artigo 173, I.

APRECIÇÃO DO RECURSO RELATIVO AO AUTO DE INFRAÇÃO ANTES DO REFERENTE À NFLD. POSSIBILIDADE. JULGAMENTOS AUTÔNOMOS.

A verificação do descumprimento de obrigação acessória faz-se a partir de uma análise do enquadramento dos valores como salário-de-contribuição e, conseqüentemente, da existência do dever legar de informar em GFIP tais quantias pagas aos seus segurados.

Assim, embora a apreciação da matéria posta na NFLD lavrada por descumprimento da obrigação principal seja a mesma do auto de infração que tem como objeto o não cumprimento de uma obrigação acessória, uma não é prejudicial à outra.

NÃO DECLARAÇÃO EM GFIP DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE.

A apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das Contribuições Previdenciárias, constituía, à época da infração, violação ao art. 32, IV, §3º da Lei 8.212/91.

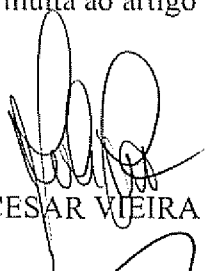
A penalidade prevista no art. 32A, inciso I, da Lei 8.212/91 pode retroagir para beneficiar o contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

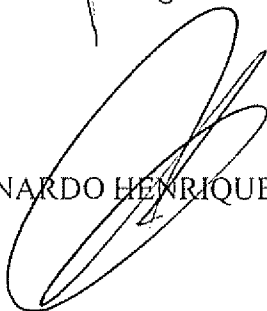
Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, em dar provimento parcial ao recurso: a) por unanimidade de votos, pelo reconhecimento da decadência com base no artigo 173, I do CTN; e b) no mérito, por maioria de votos, vencida a conselheira Bernadete de Oliveira Barros que aplicava o artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, em adequar a multa ao artigo 32-A da Lei nº 8.212/91.



JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Presidente



LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES - Relator

Participaram do presente julgamento, os conselheiros: Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Adriano González Silvério, Damião Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente). Fez sustentação oral o advogado da recorrente Dr. Valdeci Laurentino da Silva, OAB/PE 524-A.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 27/11/2006, em desfavor da CBE- Companhia Brasileira de Equipamentos, em virtude do descumprimento ao art. 32, IV, §3º da Lei 8.212/91, combinado com o art. 225, IV, §1º do RPS aprovado pelo Decreto nº 3048/99, eis que a empresa deixou de informar em GFIP as remunerações pagas a seus empregados e dirigentes através dos cartões de premiação Flexcard, da empresa Incentive House S/A, durante o período de 01/99 a 11/2005

Inconformada, apresentou Defesa tempestiva de fls. 106/123, tendo o Acórdão de fls. 149/160 julgado procedente o lançamento.

Irresignada a empresa interpôs Recurso Voluntário tempestivo de fls. 164/200, alegando, em síntese:

- a) há provas inequívocas de que os valores declarados nas notas fiscais foram recebidos em sua totalidade pelo prestador de serviços, qual seja, a empresa Incentive House S/A e se encontram efetivamente registrados em sua escrita contábil sob a rubrica “pagamento para pessoa jurídica”;
- b) a natureza não remuneratória da verba paga a título de premiação de incentivo.
- c) o lançamento foi omissivo, tendo em vista que não relacionou os supostos beneficiários dos pagamentos;
- d) os pagamentos foram efetuados a pessoa jurídica pela prestação de serviços descritos como “Programa de Estímulo do Aumento de Produtividade”, que não envolveram cessão de mão de obra, conforme Notas Fiscais da empresa Incentive House S/A. Assim, tais pagamentos não constituem fato gerador de contribuição por ausência de previsão legal para tal.

Sem Contra-razões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Sendo tempestivo, conheço do Recurso e passo ao seu exame.

Da Decadência

O Auto de Infração em questão fora lavrado em 27/11/2006 e abrange competências de 01/99 a 11/2005.

No caso em apreço, a decisão recorrida entendeu que o prazo de decadência de que goza o INSS para constituir seus créditos é de 10 (dez) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 45 da Lei 8.212/01

Ocorre que o Supremo Tribunal Federal, expresso nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade,

declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art 5º do Decreto-lei nº 1 569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art 5º do Decreto-lei nº 1 569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto

Súmula Vinculante nº 08

“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”

Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

Art 103-A O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).

Lei nº 11.417, de 19/12/2006:

Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.



§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão

Temos que a partir da publicação na imprensa oficial, que se deu em 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.

Assim, afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplicar ao caso concreto.

No caso em apreço, inclino-me à tese jurídica na Súmula Vinculante nº 08 para acatar o prazo decadencial exposto no Código Tributário Nacional, artigo 173, inciso I, posto que se trata de descumprimento de obrigação acessória:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado,

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado

Parágrafo único O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento

Desta feita, considerando que a autuação abrange as competências de 01/1999 a 11/2005, o prazo decadencial para os fatos geradores ocorridos no exercício de 1999 iniciou-se em 01/01/2000, enquanto que para aqueles ocorridos em 2000, o início deu-se em 01/01/2001, e assim sucessivamente.

Tendo em vista que a decadência somente restou devidamente interrompida em 27/11/2006, o prazo decadencial de 5 anos teria se completado em relação aos fatos geradores ocorridos nos anos de 1999 e 2000, já que o lançamento deveria ter sido realizado até 31/12/2004 e 31/12/2005, respectivamente.

Assim, reconheço a decadência dos lançamentos que tiveram como fato gerador os períodos anteriores a 12/2000.

Do Mérito

Antes de entrarmos no exame do mérito propriamente dito, mister se faz destacarmos que é entendimento majoritário desse colegiado que o julgamento de Auto de Infração, lavrado face ao descumprimento de alguma obrigação acessória, é totalmente

autônomo e independente do julgamento da NFLD correspondente ao descumprimento da obrigação principal.

É que a verificação do descumprimento de obrigação acessória faz-se a partir de uma análise, também neste Auto de Infração, do enquadramento dos valores como salário-de-contribuição e, conseqüentemente, da existência do dever legal de informar em GFIP tais quantias pagas aos seus segurados.

Assim, a apreciação que será realizada na NFLD em que se identifica o descumprimento da obrigação principal é a mesma do auto de infração que tem como objeto o não cumprimento de uma obrigação acessória, não sendo uma prejudicial a outra. A diferença é apenas na conseqüência legal a ser aplicada.

Deste modo, não merece guarida a pretensão da Recorrente de suspensão do presente feito.

No tocante à autuação sofrida pelo Recorrente, importa destacar que esta foi lavrada pelo fato ter sido apresentada GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, sendo omitidas as remunerações pagas por meio dos cartões de premiação da empresa Incentive House S/A, aos seus segurados empregados e empresários, durante o período de 01/99 a 11/05. Tal atitude constitui infração ao art. 32, IV, da Lei 8.212/91, *in verbis*:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Objetivando a desconstituição do crédito previdenciário, a Recorrente aduz que os valores pagos através da empresa Incentive House S/A não dizem respeito a salários, assim, não constituem fatos geradores das Contribuições Previdenciárias, razão pela qual não incorreu no descumprimento ao citado artigo.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 07/08, a empresa Incentive House S/A forneceu cartões de premiação aos segurados da ora Recorrente, fato este incontroverso, eis que tal alegação não foi sequer contestada na Defesa, tampouco no Recurso ora em apreço.

Assim, quando a Recorrente realizava um pagamento a empresa Incentive House, e esta repassava tais valores aos segurados daquela, mostrado está que a Incentive House atuou como mera intermediária entre a Recorrente e seus segurados.

Nota-se, com isso, que o motivo ensejador da realização de tal procedimento era o de burlar o Fisco a fim de descaracterizar a ocorrência de fato gerador de contribuição previdenciária, ou seja, retirar o caráter remuneratório das verbas pagas pela Incentive House aos segurados da Recorrente.



Nesse aspecto, ressalte-se que, mesmo após o recebimento do TIAD- Termo de Intimação para apresentação de Documentos, oportunidade na qual a Recorrente teria para apresentar toda a documentação pertinente, bem como para provar ao fisco a licitude do seu programa de premiação, comprovando os valores recebidos a cada mês, o regulamento e quais foram os seus beneficiários, a empresa não se desincumbiu do ônus da prova, não apresentando a fiscalização qualquer documento.

Desta feita, caso houvesse a adequada utilização do suposto benefício “Flexcard”, corretamente regularizado e atendendo aos requisitos de público alvo, condição, termo e premiação, bastaria a empresa comprovar tais premissas, em atendimento a intimação, que tal NFLD não seria sequer emitida.

Ademais, o pagamento de recompensa não pode ser estendido indiscriminadamente a todos os funcionários e colaboradores da empresa promotora da campanha de *marketing*, devendo ser reservado somente àqueles participantes que obtiverem os desempenhos mais destacados.

Em sendo assim, as premiações de incentivo somente se afastam da fisionomia salarial quando administradas de acordo com um regulamento detalhado, de publicação obrigatória, segundo o qual apenas um seleto grupo de funcionários ou colaboradores fará jus a uma bonificação excepcional após o alcance de uma determinada meta de produtividade.

Observa-se que o modelo de premiação acima exposto é bem diverso daquele que está retratado nos autos. Evidente, portanto, que o caso ora em apreço não se trata de distribuição de premiação eventual, mas de pagamento de caráter remuneratório, que se formalizou impropriamente, por intermédio de cartões de incentivo, a dificultar sobremaneira a fiscalização dos valores transferidos como premiação.

Indubitável, portanto, a natureza salarial dos indigitados prêmios de incentivo a produtividade, razão pela qual são devidas as contribuições sociais correspondentes, mesmo quando o pagamento da remuneração é realizado por meros intermediários.

Assim, deveria a Recorrente ter informado em GFIP o pagamento dessas remunerações, de modo que mostra-se descumprida a obrigação acessória prevista no art. 32, IV da Lei 8.212/91, sendo cabível e pertinente a penalidade aplicada.

Da Aplicação de Penalidade Mais Benéfica

No tocante a multa, esta foi aplicada com perfeição à época, ou seja, equivalente a 100% da contribuição devida e não declarada, legalmente embasada no art. 32, § 5º da Lei 8.212/91.

No entanto, com o advento da Lei 11.941/09, o parágrafo 5º acima suscitado fora revogado em sua totalidade, passando a regular a matéria o disposto em seu art. 32-A, inciso I, *in verbis*:

"Art. 32-A O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo."

Nesse aspecto, o Código Tributário Nacional, em seu art. 106, alínea "c", afirma expressamente que a Lei nova deverá retroagir quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na Lei vigente anterior, *verbis*:

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

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração,

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

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

Corroborando com entendimento suso aludido, segue abaixo o entendimento dos Tribunais Superiores Pátrios acerca da questão, *litteris*:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA - RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, "C", DO CTN - 1- A posterior alteração do valor da multa aplicada à cobrança de tributos, mais benéfica ao contribuinte, deve retroagir. Aplicação do art. 106, II, "c", do CTN. Precedentes do STJ. 2- Agravo Regimental não provido.

(STJ - AgRg-REsp 922 984 - (2007/0023457-2) - 2ª T. - Rel. Min. Herman Benjamin - DJe 11 03 2009 - p. 309)

TRIBUTÁRIO - MULTA - ART. 61, DA LEI Nº 9.430/96 - PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE DA LEX MITIOR - 1- A ratio essendi do art. 106 do CTN implica que as multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica vigente no

momento da execução, pelo que, independentemente de o fato gerador do tributo tenha ocorrido em data anterior a vigência da norma sancionatória. 2- A Lei que determina a multa pelo não recolhimento do tributo deve ser menor do que a anteriormente aplicada, a novel disposição beneficia as empresas atingidas e por isso deve ter aplicação imediata, vedando-se, conferir à Lei uma interpretação tão literal que conflite com as normas gerais, obstando a salutar retroatividade da Lei mais benéfica. (Lex Mitior). 3- In casu, não se revela obstada a aplicação do art 61, da Lei nº 9.430/96, se o fato gerador decorrente da multa tenha ocorrido em período anterior à 01/01/1997, pelo que, ante o disposto no art 106, inc. II, letra "c", em se tratando de norma punitiva, aplica-se a legislação vigente no momento da infração. 4- O Código Tributário Nacional, ao não distinguir os casos de aplicabilidade da Lei mais benéfica ao contribuinte, afasta a interpretação literal do art 61, da Lei nº 9.430/96, que determina a redução do percentual alusivo à multa incidente pelo não recolhimento do tributo, no caso, de 30% para 20%, por ter status de Lei Complementar. 5- A redução da multa aplica-se aos fatos futuros e pretéritos por força do princípio da retroatividade da lex mitior consagrado no art. 106 do CTN. 6- Agravo regimental desprovido (STJ - AgRg-AI 902.697 - (2007/0137134-1) - Rel. Min. Luiz Fux - DJe 19/06/2008 - p. 153)

TRIBUTÁRIO - PROCESSUAL CIVIL - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - REDUÇÃO DA MULTA FISCAL - ART. 35 DA LEI 8.212/91 E ART. 106, II, C, DO CTN - APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA AO DEVEDOR - ACÓRDÃO - CONTRADIÇÃO - INEXISTÊNCIA - CDA - REQUISITOS - APRECIÇÃO - SÚMULA 7/STJ - 1- Inexiste contradição em acórdão que fixa o entendimento pela necessidade de pagamento para que ocorresse a retroatividade benigna em favor do contribuinte quando a fundamentação do acórdão segue no mesmo diapasão. 2- Inviável na sede extraordinária perquirir a presença dos requisitos formais de validade de certidão de dívida ativa, ainda mais quando já declarada válida pela instância ordinária. Inteligência da Súmula 7/STJ. 3- Ainda não definitivamente julgado o feito, o devedor tem direito à redução da multa, nos termos do art. 35 da Lei 8.212/91, com a nova redação dada pela Lei 9.528/97. 4- No confronto entre duas normas, aplica-se a regra do art. 106, II "c" do CTN, por ser a dívida previdenciária de natureza tributária. 5- Recurso especial parcialmente provido. (STJ - REsp 1.053.735 - (2008/0095239-0) - 2ª T - Rel. Eliana Calmon - DJe 26.11.2008 - p. 1032)

PROCESSUAL CIVIL - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - REDUÇÃO DA MULTA - APLICAÇÃO DO ART. 106, II, "C", DO CTN - RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA - 1- "É plenamente aplicável lei superveniente que preveja a redução de multa moratória dos débitos tributários. Aplicação do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional." (REsp 624.536/RS, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 13.02.2007, DJ 06/03/2007 p. 248). 2- Recurso Especial não provido (STJ - REsp 628.077 - (2004/0013099-0) - 2ª T - Rel. Min. Herman Benjamin - DJe 17/10/2008 - p. 637)

Nota-se, portanto, que de acordo com as jurisprudências colacionadas, é pacífico o entendimento da aplicação da penalidade da Lei mais benéfica a fatos pretéritos.



Portanto, no meu entendimento, caso se constate no recálculo da multa com a observância no disposto no art. 32A, inciso I, da lei n. 8.212/91, na redação dada pela Lei n. 11.941/09, que o novo valor da penalidade aplicada é mais benéfico ao contribuinte, não há como se ignorar o disposto no art. 106, II, "c", do CTN, privando a empresa do benefício legal.

Da Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso, para, no mérito, **CONCEDER-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, para declarar decaído o período anterior a 12/2000, bem como para determinar a aplicação da penalidade com base na novel legislação, art. 32A, inciso I, da lei 8.212/91, caso mais benéfica ao contribuinte.

É como voto.

Sala das Sessões, em 23 de setembro de 2010

LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES - Relator

