

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

Processo nº 35390.003048/2006-10
Recurso nº 146.165 Voluntário
Acórdão nº 2302-00.329 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de dezembro de 2009
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES.
Recorrente CONSÓRCIO NACIONAL LUIZA LTDA
Recorrida DRP - FRANCA / SP

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 14/11/2006

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE
CONHECIMENTO DA ALEGAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO
PÚBLICA.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA N.º 449.
REDUÇÃO DA MULTA.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n.º 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n.º 8.212.

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

REMUNERAÇÃO. PREMIAÇÃO. INCENTIVO. PARCELA DE
INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

A verba paga pela empresa aos segurados por intermédio de programa de incentivo, administrativo pela Incentive House S.A. é fato gerador de contribuição previdenciária.

[Assinatura]
A

Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Terceira Câmara, da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a). Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que entende que deve ser aplicada a multa do artigo 35 A, da Lei n.º 8.212/91.


LIÈGE LACROIX THOMASI - Presidente


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marco André Ramos Vieira, Adriana Sato, Bernadete de Oliveira Barros (Suplente), Edgar da Silva Vidal (Suplente), Manoel Coelho Arruda Junior, Liege Lacroix Thomasi, (Presidente).

Relatório

Trata o presente auto de infração, lavrado em desfavor do recorrente, originado em virtude do descumprimento do art. 32, IV, § 5º da Lei n.º 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999. Segundo a fiscalização previdenciária, a recorrente não informou à previdência social por meio da GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias nas competências julho de 2002 a agosto de 2003, fls. 17 a 18.

Não conformado com a autuação, o recorrente apresentou impugnação, fls. 29 a 46.

A unidade descentralizada da SRP emitiu a Decisão-Notificação (DN), fls. 275 a 291, mantendo a autuação em sua integralidade.

O recorrente não concordando com a DN emitida pelo órgão previdenciário interpôs recurso, fls. 295 a 323. Em síntese alega o seguinte:

- a) deve ser anulada a decisão de primeira instância, pois houve omissão na apreciação dos fundamentos;

- a) deve ser anulada a decisão de primeira instância, pois houve omissão na apreciação dos fundamentos;
- b) não foram apreciados os seguintes argumentos: duplicidade de multa, e natureza confiscatória da mesma;
- c) as verbas pagas por meio dos cartões de premiação não podem ser consideradas remuneração, colacionando os argumentos trazidos na NFLD;
- d) não houve fato gerador da obrigação principal;
- e) pelo mesmo fato a recorrente sofreu diversas autuações;
- f) a multa é desproporcional deveria ser calculada em função dos segurados que não foram incluídos em GFIP e não a totalidade dos segurados da empresa;
- g) é possível a análise de inconstitucionalidade pela Administração Pública;
- h) a multa é confiscatória;
- i) requerendo provimento ao recurso interposto.

A unidade da Receita Previdenciária apresentou contra-razões pugnando pela manutenção do auto de infração, fls. 443 a 445.

É o relatório.

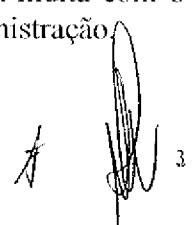
Voto

Conselheiro MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 442. Pressuposto superado, passo ao exame das questões preliminares ao mérito.

Não procede o argumento da recorrente de que deve ser anulada a decisão de primeira instância, pois teria havido omissão na apreciação dos fundamentos. No corpo da decisão de primeira instância, constou expressamente a essência dos argumentos da impugnação, item 2 à fl. 276.

Quanto ao argumento de a multa estar em duplicidade, a decisão no item 12 à fl. 279, indicou os motivos que ensejaram cada levantamento; desse modo não houve omissão. Quanto ao argumento de a multa ser confiscatória, a decisão de primeira instância nos itens 18, 19 e 21 às fls. 286 e 289, sustenta a autuação na regularidade da aplicação da multa com o ordenamento jurídico, não cabendo a análise de inconstitucionalidade pela Administração.

 3

Assim, todos os pontos relevantes e controversos para o deslinde da questão, sejam preliminares ou de mérito foram apreciados pela autoridade julgadora, conforme fls. 275 a 291.

De acordo com o entendimento pacificado nos tribunais superiores, STF e STJ, o julgador não é obrigado a se manifestar expressamente sobre todos os pontos levantados pelas partes. Nesse sentido segue acórdão proferido pela 1ª Turma do STJ no Recurso Especial nº 667603, publicado no DJ em 01/08/2005, nestas palavras:

MANDADO DE SEGURANÇA. AUTO DE INFRAÇÃO. DIREITO DE AMPLA DEFESA. 1. A violação do art. 535 do CPC ocorre quando há omissão, obscuridade ou contrariedade no acórdão recorrido. Inocorre a violação posto não estar o juiz obrigado a tecer comentários exaustivos sobre todos os pontos alegados pela parte, mas antes, a analisar as questões relevantes para o deslinde da controvérsia. 2. São princípios basilares do processo administrativo e judicial a ampla defesa e o contraditório, insculpidos no artigo 5º, LV, do Texto Constitucional, o qual estabelece que: "aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes". 3. A ampla defesa, constitucionalmente reconhecida, traduz a exigência de que o exercício do poder jurídico-público se realize de maneira justa, implicando para o Administrado o direito de conhecer os fatos e fundamentos invocados pela Autoridade, o direito de ser ouvido e de contrapor-se às alegações do adversário. 4. Deveras, esse postulado da ampla defesa, ou do direito de audiência, configura direito à participação procedimental, assegurando ao administrado, na maior extensão possível, a oportunidade do seu exercício pleno, com produção de provas e apresentação de alegações que lhe favoreçam. 5. Atestando a instância a quo a inexistência da intimação da decisão, a verificação que a Fazenda pretende em seu recurso esbarra em matéria fática, mercê de o cumprimento do due process of law não exonerar o contribuinte do pagamento, apenas diferindo-o até o cumprimento da exigência legal. 6. Recurso especial desprovido.

Para o deslinde da questão é imprescindível a análise do campo de incidência das contribuições previdenciárias. De acordo com o previsto no art. 28 da Lei nº 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nestas palavras:

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

1 - 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 nº 9.528, de 10/12/97)

Pelo exposto o campo de incidência é delimitado pelo conceito remuneração. Remunerar significa retribuir o trabalho realizado. Desse modo, qualquer valor em pecúnia ou em utilidade que seja pago a uma pessoa natural em decorrência de um trabalho executado ou de um serviço prestado, ou até mesmo por ter ficado à disposição do empregador, está sujeito à incidência de contribuição previdenciária.

Cabe destacar nesse ponto, que os conceitos de salário e de remuneração não se confundem. Enquanto o primeiro é restrito à contraprestação do serviço devida e paga diretamente pelo empregador ao empregado, em virtude da relação de emprego; a remuneração é mais ampla, abrangendo o salário, com todos os componentes, e as gorjetas, pagas por terceiros. Nesse sentido é a lição de Alice Monteiro de Barros, na obra Curso de Direito do Trabalho, Editora LTR, 3ª edição, página 730.

O salário pode ser pago em dinheiro, bem como em utilidades, como alimentação, vestuário, habitação, ou outras prestações in natura. Logo, a verba paga no presente caso não se enquadra no conceito utilidade, como alega a recorrente, pois dinheiro não se subsume ao conceito de utilidade para fins do conceito salarial.

Desse modo, a questão da habitualidade para fins de incidência de contribuições previdenciárias somente é relevante quando a parcela paga não for em dinheiro.

O dinheiro é a ferramenta de troca universal, e logicamente por meio de tal recurso, o beneficiário conseguirá satisfazer as suas necessidades básicas; conforme a disponibilidade financeira escolherá o bem que lhe convier.

Por sua vez, quanto ao argumento de que o pagamento deu-se para execução do trabalho e não pela execução; também não assiste razão à recorrente. O pagamento para o trabalho não acarreta um rendimento para o trabalhador, um ganho ou uma vantagem para o mesmo. São valores despendidos pelo empregador e utilizados pelo trabalhador como imprescindíveis para a realização do trabalho. Não há provas nos autos da alegação da recorrente de que os valores foram pagos para que o trabalho fosse possível. Pelo contrário, há provas de que os segurados receberam os valores, obtendo assim um ganho econômico, uma vantagem financeira, em função de serviços que foram prestados à recorrente. Portanto, foram valores pagos pelo trabalho realizado, sendo uma retribuição pelos mesmos.

Quanto à argumentação de que o pagamento é desatrelado ao cumprimento de qualquer condição imposta pela recorrente; o que afastaria a natureza salarial do prêmio; não confiro razão à recorrente. O critério que a sociedade empresária utilizou para pagar a verba a seus segurados é irrelevante para o deslinde da questão. Os prêmios se caracterizam por atendimento a determinadas condições impostas pelo empregador, possuindo natureza remuneratória, integrando o salário-de-contribuição. Agora, caso a empresa tenha pago os valores sem observar as condições, tais verbas não deixam de ter natureza remuneratória, passando a ser indenizatória. Como já analisado a empresa não demonstrou que as verbas foram pagas para o trabalho e não pelo trabalho. Além do mais, o nome dado à verba é irrelevante, o que interessa é saber se a mesma remunerou ou não o trabalho realizado. No presente caso, estou convencido, a partir das provas colacionadas, de que a verba foi paga pelo trabalho.

No presente caso, não resta dúvida que houve prestação de serviços à sociedade empresária pelos segurados, e os valores pagos pela prestação de serviços estão no campo de incidência tributária, por remunerarem tal serviço.

Uma vez que a notificada remunerou segurados, deveria efetuar o recolhimento à Previdência Social. Não efetuando o recolhimento, a notificada passa a ter a responsabilidade sobre o mesmo.

O fato de os valores serem repassados a uma interposta empresa, no caso a Incentive House S.A., não desnaturaliza o fato gerador de contribuições previdenciárias em relação à recorrente. O encargo financeiro foi suportado pela recorrente, conforme demonstram as notas fiscais juntadas pela fiscalização; a Incentive House simplesmente cumpria as determinações da recorrente, que informava os valores que deveriam ser disponibilizados aos segurados, bem como a relação nominal dos mesmos. Os valores percebidos pelos segurados surgiram em função do vínculo com a recorrente e não de vinculação com a Incentive House.

A verba paga não se assemelha à participação nos lucros, pois esta última para que não sofra incidência deve observar a lei específica, no caso a Lei n.º 10.101.

Pelo exposto, ocorrendo o fato gerador das contribuições, os mesmos devem constar em GFIP.

Quanto ao argumento de que haveria duplicidade de autuações pelo mesmo fato, não assiste razão à recorrente. O pagamento de remuneração aos empregados é fato gerador de contribuições, e logicamente acarretará a necessidade de cumprimento de obrigações acessórias. Tais obrigações acessórias incluem a necessidade de informar em GFIP, contabilizar em títulos próprios e preparar folhas de pagamento. O presente auto de infração teve como fundamento a ausência de informação em GFIP de todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias. Por seu turno, as outras autuações referem-se à ausência de recolhimento do tributo, não ter contabilizado em títulos próprios e não ter preparado a folha de pagamento, conforme devidamente explicado na decisão de primeira instância (item 12). Portanto, foram lavrados com capitulação legal distintas.

A responsabilidade pela infração é objetiva, independe da culpa ou da intenção do agente para que surja a imposição do auto de infração. Assim, o fato de trazer ou não prejuízo ao Fisco é irrelevante, pois a obrigação sendo instrumental, qualquer descumprimento por presunção legal, acarreta dificuldade na ação fiscal. Conforme disposto no art. 136 do CTN, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, a não ser que haja disposição em contrário.

Deve ficar claro que as obrigações acessórias são impostas aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a ação fiscal. Por meio das obrigações acessórias a fiscalização conseguirá verificar se a obrigação principal foi cumprida.

Como é cediço, a obrigação acessória é decorrente da legislação tributária e não apenas da lei em sentido estrito, conforme dispõe o art. 113, § 2º do CTN, nestas palavras:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

A legislação engloba as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes, conforme dispõe o art. 96 do CTN.

O art. 32, IV, da Lei nº 8.212/1991 prevê a obrigação da entrega do documento a ser definida em regulamento. O Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999 define o documento em seu artigo 225, IV. O descumprimento da obrigação acessória, no caso em tela a infração ao art. 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212/1991 impõe ao infrator a penalidade de 100% do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no § 4º desse mesmo artigo.

Conforme abaixo transcrito, verificamos no § 4º, que o limite inicia-se para as empresas com número de segurados a partir do “zero”, isto é mesmo aqueles empregadores sem segurados devem prestar as informações por meio da GFIP. Assim, pela simples verificação de a contagem iniciar-se em “zero” já se confirma que o limite da multa em função do número de segurados está ligado ao empregador como um todo e não ao número de segurados omissos. Caso fosse adotada essa última interpretação, chegar-se-ia ao absurdo de haver a hipótese de zero, nenhum, segurado omissos ser causa de autuação da empresa, sujeita à multa no valor mínimo. Assim, a expressão “segurado” disposta no art. 32, IV, § 4º da Lei nº 8.212/1991 exprime claramente a sua relação com a empresa ou equiparado a esta como um todo.

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 MP nº 1.596-14, de 10/11/97, convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/97).

(...)

§ 4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art 92, em função do número de segurado, conforme quadro abaixo:

<i>0 a 5 segurados</i>	<i>1/2 valor mínimo</i>
<i>6 a 15 segurados</i>	<i>1 x o valor mínimo</i>

<i>16 a 50 segurados</i>	<i>2 x o valor mínimo</i>
<i>51 a 100 segurados</i>	<i>5 x o valor mínimo</i>
<i>101 a 500 segurados</i>	<i>10 x o valor mínimo</i>
<i>501 a 1000 segurados</i>	<i>20 x o valor mínimo</i>
<i>1001 a 5000 segurados</i>	<i>35 x o valor mínimo</i>
<i>acima de 5000 segurados</i>	<i>50 x o valor mínimo</i>

(Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.596-14, de 10/12/97, convertida na Lei nº 9 528, de 10/12/97).

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.596-14, de 10/12/97 e convertida na Lei nº 9 528, de 10/12/97).

Pelo exposto não há que se falar em interpretação dúbia do art. 32, IV, § 5º combinado com o § 4º desse mesmo artigo, mas simples aplicação literal da lei, pois há somente uma interpretação lógica possível.

A proporcionalidade na aplicação da multa já é considerada no momento em que esta será de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada. Assim, quanto maior o número de segurados omissos, ocasionando um montante mais elevado de contribuições não declaradas, maior será o valor do auto de infração, logicamente observado o número de segurados a serviço do empregador como um todo. É claro o dispositivo legal no sentido de que o valor da multa é 100% do valor da contribuição não declarada, devendo ser observado o limite do § 4º, sem qualquer ressalva. Conforme demonstrado, o limite desse parágrafo é o número de segurados da empresa como um todo. Caso fosse para ser aplicado o número de segurados omissos, o legislador deveria ter ressalvado como por exemplo: "limitado ao número de segurados não declarados, conforme quadro do parágrafo anterior", o que não foi o caso.

Quanto à inconstitucionalidade apontada pela recorrente, não cabe tal análise na esfera administrativa. Não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

De acordo com a Súmula nº 2 aprovada pelo Conselho Pleno do 2º Conselho de Contribuintes não pode ser declarada a inconstitucionalidade de norma pela Administração.

Súmula N º 2

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Assim, a penalidade aplicada está perfeitamente compatível com o ordenamento jurídico vigente.

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

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

"Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 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 dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente 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 vinte por cento, observado o disposto no § 3º, e

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

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento

§ 2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício, ou

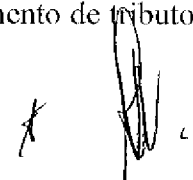
II - a setenta e cinco por cento, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos." (NR)

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

 9

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

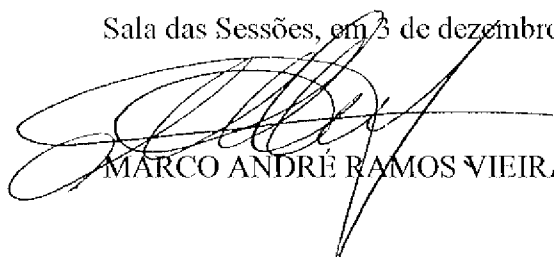
Entendo que há cabimento do art. 106, inciso II, alínea “e” do CTN.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para no mérito CONCEDER-LHE PROVIMENTO PARCIAL. A multa deve ser calculada considerando as disposições da Medida Provisória n.º 449 de 2008 (art. 32 A, inciso II).

É como voto.

Sala das Sessões, em 3 de dezembro de 2009.



MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA – Relator.