



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

Processo n° 36624.014337/2006-16
Recurso n° 257.880 Voluntário
Acórdão n° **2301-01.823 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de fevereiro de 2011
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES
Recorrente DROGASIL S/A
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/08/1999 a 30/03/2003

DECADÊNCIA

De acordo com a Súmula Vinculante n° 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

Para os lançamentos de ofício, como é o caso do Auto de Infração, aplica-se, a regra contida no art. 173 do Código Tributário Nacional.

APRESENTAÇÃO DE GFIP/GRFP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS .

Toda empresa está obrigada a informar, por intermédio de GFIP/GRFP, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.

SALÁRIO INDIRETO - PRÊMIO

O prêmio fornecido pela empresa a seus empregados a título de incentivo pelas vendas, integra o salário de contribuição por possuir natureza salarial.

REMUNERAÇÃO - CONCEITO

Remuneração é o conjunto de prestações recebidas habitualmente pelo empregado pela prestação de serviços, seja em dinheiro ou em utilidades, provenientes do empregador ou de terceiros, decorrentes do contrato de trabalho.

HABITUALIDADE

O conhecimento prévio de que tal pagamento será realizado quando implementada a condição para seu recebimento retira-lhe o caráter da eventualidade, tornando-o habitual.

MULTA APLICADA

Os critérios estabelecidos pela MP 449/08, caso sejam mais benéficos ao contribuinte, se aplicam aos atos ainda não julgados definitivamente, em observância ao disposto no art. 106, II, “c”, do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, no mérito, para utilizar o cálculo da multa da forma prevista no art. 32-A, da Lei 8.212/91, caso este seja mais benéfico à recorrente, nos termos do voto do Redator designado. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em dar provimento parcial ao recurso, no mérito, para determinar que a multa seja recalculada, nos termos do I, art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, como determina o Art. 35-A da Lei 8.212/1991, deduzindo-se as multas aplicadas nos lançamentos correlatos, e que se utilize esse valor, caso seja mais benéfico à recorrente, nos termos do voto da Relatora. II) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, para excluir do cálculo da multa a devida à regra decadencial do I, Art. 173 do CTN a os fatos ensejadores da multa até 12/2000, anteriores a 01/2001, nos termos do voto da Relatora. Redator designado: Adriano González Silvério.

Marcelo Oliveira - Presidente.

Bernadete de Oliveira Barros- Relator.

Adriano Gonzales Silvério – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silverio, Bernadete De Oliveira Barros, Damião Cordeiro De Moraes, Mauro Jose Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 30/10/2006, por ter a empresa acima identificada apresentado GFIP/GRFP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, infringindo, dessa forma, o inciso IV, § 5º, do art. 32, da Lei 8.212/91, c/c o art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Conforme Relatório Fiscal da Infração (fls. 04), a empresa deixou de incluir, em GFIPs, parte das remunerações de segurados que lhe prestaram serviços.

A autoridade autuante informa que a empresa remunera os segurados a seu serviço por meio da entrega de cartões de premiação, denominados FLEXCARD intermediada pela empresa administradora do programa, Incentive House S/A, e não registrou tal remuneração nas GFIPs nas competências entre 08/1999 a 03/2003.

A recorrente impugnou o débito e a Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da DN 21.003.0/0272/2007 (fls. 36 a 43), julgou a autuação procedente.

Inconformada com a decisão, a autuada, apresentou recurso tempestivo (fls. 51 a 75), alegando, em síntese, o que se segue.

Preliminarmente, alega nulidade da infração por ausência, nos autos, de provas de sua ocorrência, já que não há evidência no sentido de que os pagamentos que ensejaram à lavratura da NFLD n. 37.014.663-8, da qual decorre este auto de infração, eram feitos com habitualidade, requisito esse necessário para que fossem eles considerados salários, para fins de incidência de contribuições previdenciárias e, por conseguinte, informados em GFIP.

Argumenta que o i. Auditor fiscal e a r. decisão recorrida acabaram imputando responsabilidades sem explicar, de forma lógica e desamparado de provas ou evidências, sua ocorrência, de modo, inclusive, que permitisse ao acusado conhecer o nome dos supostos beneficiários dos prêmios e a frequência com que teriam sido eles pagos, para poder defender-se das imputações que lhe estão sendo feitas.

Afirma que também não está igualmente provado, nos autos, que os prêmios de produtividade a que alude a decisão recorrida estariam previstos, de forma expressa ou tácita, nos contratos de trabalhos, mesmo porque nem o agente fiscal e tampouco a Recorrente têm conhecimento de quais contratos se está falando, uma vez que não consta dos autos a lista dos empregados beneficiados pela dita premiação.

Sustenta que esta ausência de provas, aliada às graves lacunas e distorções constatadas no auto de infração, além de confrontar expressamente o art. 142 do CTN e art. 243 do Decreto n. 3.048/99, torna insubsistente a autuação, por ofensa vitanda, à evidência, ao artigo 112 do Código Tributário Nacional.

Ainda em preliminar, alega decadência dos fatos geradores ocorridos entre 08/1999 a 10/2001.

No mérito, alega que é impossível a aplicação da multa em questão, já que para a infração supostamente cometida pela recorrente, a saber, deixar de recolher a contribuição devida, já existe penalidade específica, não havendo, portanto, possibilidade de cumulação de penalidades sobre uma mesma suposta conduta infratora, como, segundo entende, ocorreu nestes autos.

Reitera que deixou de incluir os valores objeto desta autuação nas GFIPs dos períodos em questão, porquanto, consoante exposto na impugnação à NFLD 37.014.663-8, tais valores não foram pagos com habitualidade, não tendo eles, em razão disso, natureza salarial.

Ressalta que os prêmios entregues pela Recorrente a alguns de seus colaboradores, a título de incentivo à produtividade, não foram pagos com habitualidade, não tendo, em face disso, natureza salarial, e não integrando, à luz da legislação que rege a matéria, o salário para fins de contribuição previdenciária, não estando a Recorrente, em face disso, obrigada a informar tais valores em GFIP.

Assevera que a premiação ofertada pela Recorrente a alguns de seus colaboradores não se destinava a remunerar o trabalho deles, não era contraprestação pelos serviços prestados, mas visava ela, sim, premiar os empregados que se empenhavam durante todo o ano no atingimento das metas estabelecidas pela companhia, diferenciando-os dos demais que assim não atuavam, motivo pelo qual não pode ser considerada como salário para fins de cálculo das contribuições objeto deste processo.

Requer, por fim, que o recurso seja admitido e que seja declarado, ao final, a improcedência da autuação, cancelando-se o AI em debate.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Bernadete de Oliveira Barros, Relator

O recurso é tempestivo e não há óbice para seu conhecimento.

Assim, passo à análise das razões recursais trazidas pela recorrente.

Preliminarmente, a autuada alega decadência do direito de a autoridade fiscal efetuar o lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos entre 08/1999 a 10/2001.

Verifica-se que a fiscalização lavrou o AI discutido com amparo na Lei 8.212/91 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91,.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

Súmula Vinculante 8 “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”

Cumprе ressaltar que o art. 62, da Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

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.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após

o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *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.*

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

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.)."

Da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por conseqüência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

"Art. 64-B. *Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal"*

O STJ pacificou o entendimento de que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Entretanto, o caso em tela se trata de Auto de Infração, ou seja, de lançamento de ofício, para o qual se aplica o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional, transcrito a seguir:

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.

O Auto de Infração foi lavrado em 30/10/2006, e sua cientificação ao sujeito passivo se deu em 06/11/2006, conforme AR de fls. 18.

Dessa forma, considerando o exposto acima, constata-se que se operara a decadência do direito de constituição do crédito apenas para as competências compreendidas entre 08/1999 a 12/2000, inclusive.

Nesse sentido, acato parcialmente a preliminar de decadência.

A recorrente alega, ainda em preliminar, nulidade do auto, entendendo que não restou comprovada a ocorrência da infração, já que não há, nos autos, evidência no sentido de que os pagamentos que ensejaram à lavratura da NFLD n. 37.014.663-8, da qual decorre este auto de infração, eram feitos com habitualidade, ou que estariam previstos, de forma expressa ou tácita, nos contratos de trabalho.

Contudo, tal fato não implica nulidade do auto, que foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria.

Verifica-se que a autoridade autuante identificou, de forma clara e precisa, a obrigação acessória descumprida e os fundamentos legais da autuação e da penalidade, bem como demonstrou, de forma discriminada, o cálculo da multa aplicada.

O Relatório Fiscal da Infração deixa claro que os valores foram extraídos das notas fiscais emitidas pela empresa Incentive House S/A.

Ademais, a recorrente demonstrou possuir pleno conhecimento do que lhe está sendo imputado e de quais eram os segurados beneficiados pela premiação, pois afirma, no item 45 de sua peça recursal (fl. 73), que “a premiação ofertada pela recorrente visava premiar os empregados que se empenhavam durante todo o ano no atingimento das metas estabelecidas pela companhia, diferenciando-os dos demais que assim não atuavam”.

Portanto, entendo que cabia à Empresa relacionar, para a fiscalização, os segurados contemplados com a premiação, quais sejam, aqueles que se diferenciaram dos demais empregados da empresa por terem atingido as metas estabelecidas pela companhia.

Entendo, ainda, que a ausência de provas da habitualidade no pagamento também não enseja nulidade do Auto, sendo que essa matéria será enfrentada quando da análise do mérito da questão.

Portanto, não vislumbro a nulidade alegada pela recorrente, motivo pelo qual rejeito a preliminar suscitada.

No mérito, verifica-se que a recorrente não nega que deixou de incluir, em GFIP, os valores referentes à concessão dos referidos prêmios.

Ela apenas tenta demonstrar que os valores relativos à premiação concedida por meio de empresa contratada, administradora do programa, não possuem natureza salarial e, portanto, não integram o salário de contribuição.

Contudo, a Constituição Federal, preceitua, no § 4º do art. 201, renumerado para o § 11, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, o seguinte:

§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüentemente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (grifei)

A Lei 8.212/91 consubstanciou o disposto na Constituição Federal, ao estabelecer, no inciso I, do art. 28 da Lei 8.212/91, que salário de contribuição é "...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,..." (grifei).

Restou claro, nos autos, que a concessão de prêmio aos empregados em função de desempenho, como incentivo para as vendas não é eventual e esporádica, e sim habitual.

Tais verbas, como a própria recorrente insiste em afirmar em seu recurso, possuem a natureza de prêmio. E, segundo Amauri Mascaro Nascimento: "*A natureza jurídica do prêmio não sofre, praticamente, contestações. É uma forma de salário vinculado a um fator de ordem pessoal do empregado ou geral de muitos empregados, via de regra a sua produção. Daí falar-se, também, em salário por rendimento ou salário por produção. Caracteriza-se, também, pelo seu aspecto condicional. Uma vez verificada a condição de que resultam, devem ser pagos.*" (In "*Teoria Jurídica do Salário*", Editora LTR, 1994, pg. 256).

Assim, prêmio é remuneração. Esse também é o entendimento do TST:

"Prêmio é gratificação, e gratificação é salário, se ajustada expressa ou tacitamente, porque a CLT não exige o ajuste expresso" TST pleno E-RR 1943/82 - DJU 06/12/85 - pág. 22644".

E a CLT discrimina as parcelas que compõem a remuneração do empregado, conforme seu art. 457:

Art. 457. Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

§ 1º Integram o salário, não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagem e abonos pagos pelo empregador.

Assim as gratificações, que podem ser eventuais, integram a remuneração do empregado por expressa previsão legal.

A fiscalização constatou, o que não foi negado pela recorrente em sua peça recursal, que tais valores são pagos por meio de empresa interposta para premiar alguns de seus empregados.

Ademais, é oportuno lembrar que, conforme art. 176 do CTN, “a isenção, ainda que prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão...”.

No presente caso, não resta dúvida que os prêmios concedidos por meio da empresa prestadora citada no Relatório Fiscal, não estão incluídos nas hipóteses legais de isenção previdenciária, previstas no § 9º, art. 28, da Lei 8.212/91.

Resta claro que o pagamento feito pela recorrente a título de programa de incentivo em favor dos segurados que lhe prestam serviços não se trata de fornecimento de meio para que esses trabalhadores possam exercer suas funções, e sim uma vantagem que representa um acréscimo indireto à sua remuneração, devendo, portanto, sofrer incidência de contribuição previdenciária.

É inegável, no caso presente, o acréscimo patrimonial do empregado ao receber as quantias correspondentes aos prêmios de incentivo.

Em que pese o esforço argumentativo da recorrente, verifica-se que os pagamentos em tela realmente se a amoldam ao figurino legal que delimita a base-de-cálculo da contribuição previdenciária, como bem entendeu a fiscalização e o julgador de primeira instância.

Cumprido esclarecer que a condição de se tratar ou não de salário não está vinculada ao interesse da fonte pagadora ou do empregador em, com aquele pagamento, assalariar ou não seu empregado. Ou seja, não é o nome do pagamento ou a vontade da empresa em si que vai determinar sua natureza jurídica.

O que irá afastar a verba paga da incidência tributária é a estreita observância à legislação a que trata da matéria.

Dessa forma, os valores recebidos pelos empregados da recorrente a título de prêmio integram o salário de contribuição, conforme inciso I, art 28, da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Medida Provisória nº 1.596-14/1997, convertida na Lei 9.528/97.

Em relação aos argumentos de que a verba em comento não teria natureza salarial já que ausente de qualquer característica contraprestativa, cumpre observar que tais prêmios, oferecidos por mera liberalidade, ainda que de forma condicionada, pela empregadora a seus empregados não nega sua característica remuneratória, já que é decorrência única e exclusiva do contrato existente entre ambos, e mais, representa ganho obtido da empresa, o que nos mostra uma vinculação entre seu fornecimento e o labor do seu beneficiário, indicadora da sua natureza contraprestativa, numa forma indireta.

Da mesma forma, constata-se que não estamos diante de um pagamento eventual, como veementemente sustenta a recorrente, já que o ganho habitual passível de exação não é necessariamente aquele valor auferido mês a mês, trimestralmente ou mesmo bimestralmente etc. Há verbas pagas no decorrer do contrato de trabalho, ainda que não sejam auferidas nessas condições, e que não podem ser vistas como meramente eventuais.

Ademais, o conhecimento prévio de que tal pagamento será realizado quando implementada a condição para seu recebimento retira-lhe o caráter da eventualidade, tornando-o habitual.

Há, portanto, uma expectativa criada que se sobrepõe ao fato de não ser seqüencial a continuidade a liberalidade; a continuidade existe por todo o tempo que perdurar o contrato, o recebimento é que depende acontecer a condição estabelecida pelo empregador, que concede o prêmio.

A expectativa criada, o costume e a certeza do benefício em se caracterizando a situação pré-definida pela empresa empregadora gera a habitualidade, afasta por completo a eventualidade que poderia enquadrar o pagamento no item 7 da letra “e” do § 9º da Lei 8.213/91.

, a sua não inclusão em GFIP constitui infração à legislação previdenciária, consoante determinação expressa no art. 32, inciso IV, e § 1º, da Lei 8.212/91, transcrito a seguir:

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

§ 1º O Poder Executivo poderá estabelecer critérios diferenciados de periodicidade, de formalização ou de dispensa de apresentação do documento a que se refere o inciso IV, para segmentos de empresas ou situações específicas. (Acrescentado pela MP nº 1.596-14, de 10/11/97, convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Com relação ao argumento de que é impossível a aplicação da multa em questão, já que para a infração supostamente cometida pela recorrente, a saber, deixar de recolher a contribuição devida, já existe penalidade específica, cumpre reiterar que é objeto do presente processo administrativo um Auto de Infração pelo descumprimento da obrigação acessória de informar, por meio de GFIP, todas as remunerações pagas a todos os segurados que lhe prestaram serviços.

É oportuno esclarecer que na NFLD é lançada a multa de mora e, no AI, a multa de ofício.

A atuada confunde multa, penalidade, com contribuição previdenciária. Na NFLD mencionada, o fiscal não impôs uma multa e sim notificou o valor que a recorrente deve à previdência. E o valor notificado foi acrescido de juros e multa moratória, tendo em vista o

não-recolhimento da contribuição no prazo legal. Tal procedimento encontra amparo nos artigos 34 e 35 da Lei 8.212/91, vigentes à época do lançamento.

Já a multa de ofício lançada por meio do presente AI possui caráter punitivo e se refere ao descumprimento de uma obrigação acessória, o que, conforme demonstrado nos autos, ocorreu no presente caso.

Assim, ao deixar de informar, nas GFIPs, a totalidade da remuneração dos segurados contribuintes individuais a seu serviço, a recorrente infringiu o disposto no art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei 8.212/91.

Dessa forma, houve infração à legislação previdenciária. E, como não é facultado ao servidor público eximir-se de aplicar uma lei, a Autoridade Fiscal, ao constatar o descumprimento de obrigação acessória, lavrou corretamente o presente auto, em observância ao art. 33 da Lei 8212/99 e art. 293 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99:

Art.293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social lavrará, de imediato, auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, dispositivo legal infringido e a penalidade aplicada e os critérios de sua gradação, indicando local, dia, hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

No entanto, não obstante a correção do auditor fiscal em proceder ao lançamento nos termos dos normativos vigentes à época da lavratura do AI, foi editada a Medida Provisória MP 449/08, que revogou o art. 32, § 6º, da Lei 8.212/91.

E, conforme disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”:

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

Assim, tratando-se o presente lançamento de ato ainda não julgado quando da edição da MP 449/08, conclui-se que os critérios por ela estabelecidos, caso sejam mais benéficos ao contribuinte, se aplicam ao AI em tela,.

Dessa forma, caso se constate, no recálculo da multa com a observância do disposto no artigo 35 A, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 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.

Nesse sentido e

Considerando tudo o mais que dos autos consta;

Voto no sentido de **CONHECER DO RECURSO** e, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para reconhecer a decadência da parte da multa aplicada anterior à 12/2000, inclusive, e para que se aplique, caso seja mais benéfico para o contribuinte, o artigo 35 A, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09.

É como voto.

Bernadete de Oliveira Barros – Relator

Voto Vencedor

Adriano Gonzales Silvério – Redator designado

Após ouvir atentamente o voto proferido pela nobre relatora, Conselheira Bernardete de Oliveira Barros, e com cuidadosa análise das questões recursais trazidas pelo contribuinte, nesse sentido peço **vênia** para discordar do seu posicionamento no que se refere a multa a ser aplicada.

No tocante a multa, esta foi aplicada com perfeição à época, legalmente embasada no art. 32, § 5º da Lei 8.212/91.

Ocorre que, 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, *literis*:

“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 aresto 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. - Relª 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.

É como voto.

Adriano Gonzáles Silvério - Conselheiro

Processo nº 36624.014337/2006-16
Acórdão n.º **2301-01.823**

S2-C3T1
Fl. 128
