



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

Processo nº 37169.003484/2007-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2302-003.390 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de setembro de 2014
Matéria Auto de Infração GFIP. Fatos Geradores
Recorrente COMÉRCIO DE LUBRIFICANTES RUBENS MOREIRA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2003 a 31/12/2005

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

A verba paga pela empresa aos segurados por intermédio de programa de incentivo, cartão premiação, é fato gerador de contribuição previdenciária.

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.

AUTO-DE-INFRAÇÃO. GFIP. DADOS NÃO CORRESPONDENTES A TODOS OS FATOS GERADORES.

Constitui infração a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme artigo 32, Inciso IV e §5º, da Lei nº 8.212/91.

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

Recurso Voluntário Provido em Parte

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, devendo a multa aplicada ser recalculada considerando as disposições do artigo 32-A, inciso I, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela

Lei n.º 11.941/2009, somente na hipótese de o valor da multa, assim calculado, se mostrar menos gravoso ao Recorrente em atenção ao princípio da retroatividade benigna exposto no art. 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional.

Liege Lacroix Thomasi – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, André Luís Mársico Lombardi , Leonardo Henrique Pires Lopes, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Fábio Pallaretti Calcini.

Relatório

Trata o presente de auto-de-infração por descumprimento de obrigação acessória, lavrado em desfavor do sujeito passivo acima identificado, em 27/10/2006, com ciência em 30/10/2006, em virtude do descumprimento do artigo 32, inciso IV, §5º, da Lei n.º 8.212/91 e artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, com multa punitiva aplicada conforme dispunha o artigo 32, § 5º da Lei n.º 8.212/91 e artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, por não ter informado nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP's das competências de 02/2003 a 12/2005, as remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais a título de prêmio, através de cartões eletrônicos com a intermediação da empresa Incentive House S/A..

Após a apresentação da defesa, Decisão-Notificação na primeira instância, julgou a autuação procedente.

Inconformado o contribuinte apresentou recurso tempestivo onde alega em síntese:

- a) Que não é devido o depósito recursal;
- b) Que o processo deve ser reunido ao da NFLD 35.884.690-5, em virtude da correlação;
- c) Que não há prova da ocorrência do fato gerador;
- d) Que não houve prestação de serviços, muito menos pagamento de remuneração;
- e) Que as quantias despendidas a título de premiação eram feitas de forma gratuita e liberal;
- f) Que a ausência da obrigação principal importa na inexigibilidade da obrigação acessória.

Requer a anulação do débito.

Os autos vieram à julgamento e Resolução deste Colegiado às fls. 90/91, converteu o julgamento em diligência para que o processo fosse apensado ao da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito relativa à obrigação principal.

Cumprida a diligência, Acórdão desta 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção do CARF, às fls. 156/158 pugnou pela nulidade da autuação, já que a NFLD 35.884.690-5, também foi anulada por vício formal, ante a falta de fundamentação legal para sustentar o lançamento por aferição indireta, que foi utilizada para calcular o valor das contribuições da cota dos segurados contribuintes individuais, caracterizando assim o cerceamento do direito de

defesa. Sendo o auto de infração de obrigação acessória diretamente ligado às verbas contidas na notificação, não havia como subsistir frente à anulação do lançamento principal.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial sob o argumento de divergência jurisprudencial existente, já que :

...

“diversamente do entendimento esposado pelo acórdão recorrido, a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais e a 5. Câmara do então 2. Conselho de Contribuintes proferiram paradigmas nos quais se verifica que a ausência de enquadramento legal não é suficiente para provocar a nulidade do lançamento, ainda mais quando o direito à ampla defesa foi exercido em sua plenitude, conforme previsão dos arts. 10, 11, 59 e 60, do Decreto n.º 70.235/72.”

Alega a Fazenda que a NFLD informou ao contribuinte que o lançamento fora feito por arbitramento e que o anexo Fundamentos Legais do Débito, faz alusão ao artigo 33 da Lei n.º 8.212/1991, aduzindo que não se menciona unicamente o caput do artigo em tela, mas sim, tal dispositivo de forma ampla, do que se depreende que seus parágrafos foram incluídos na citação.

O contribuinte foi cientificado da interposição do Recurso Especial e apresentou suas contrarrazões dizendo que o recurso deve ser totalmente improvido, mantendo-se integralmente a decisão de improcedência do Auto de Infração.

Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais às fls. 236/239, deu provimento ao recurso especial, com a seguinte Ementa, que transcrevo:

*NULIDADE. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.
OBRIGATORIEDADE.*

O Art. 59, do Decreto 70.235/1972, determina que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No presente caso, não há nulidade na presente autuação, por descumprimento de obrigação acessória, fundamentada em suposta nulidade no lançamento por descumprimento de obrigação principal, correlato, seja pela ausência de determinação legal, seja por que o processo sobre a obrigação tributária principal não transitou em julgado.

O Decisório afasta a nulidade declarada no acórdão recorrido e determina o retorno dos autos a este Colegiado, a fim de que sejam analisadas as demais questões presentes no recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

O Recurso voluntário cumpriu com o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, devendo ser conhecido e examinado.

Da Preliminar

A recorrente argúi a inexigência do depósito recursal para garantia de instância, contudo tal pressuposto não é mais exigido por este Colegiado em obediência ao Regimento Interno do Conselho de Administrativo de Recursos Fiscais.

De acordo com o previsto no parágrafo único do art. 49 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes - RICC, aprovado pela Portaria n.º 147/2007 do Ministério da Fazenda, no julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Não se aplicando aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo, que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

O STF já se posicionou no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 389383, transitado em julgado, pela inconstitucionalidade dos parágrafos 1º e 2º do art. 126 da Lei n.º 8.212.

Do Mérito

O lançamento refere-se a prêmios de incentivo concedidos a segurados contribuintes individuais, frentistas de postos de combustíveis, que efetuavam a venda de determinados produtos de interesse da notificada. O pagamento dos valores a que tinham direito os segurados pela venda dos produtos, se dava através de cartões de premiação operados pela empresa Incentive House S/A.

Como a notificada não apresentou documentos capazes de identificar os beneficiários dos prêmios, os valores foram apurados através da contabilidade da recorrente, onde estavam registrados na Conta/Rubrica n.º 3.2.2.1.03 denominada de "Despesas Promocionais" no período 02/2003 a 12/2003 e na Conta/Rubrica n.º 422207110 denominada de "Promoções" no período 01/2004 a 12/2005. Foram tomados por base os valores nominais das notas fiscais e ou faturas de prestação de serviços, no período citado.

É inócua a alegação de nulidade da notificação devido aos lançamentos terem sido efetuados com base em presunções, que não foram identificados os empregados que receberem os prêmios, que a ocorrência do fato gerador tem que ser demonstrada, que não foi respeitado o limite máximo de contribuição, porque o procedimento fiscal está amparado no que prescreve o artigo 33 e seus parágrafos da Lei n.º 8.212/91, sendo que compete à

fiscalização da Receita Federal do Brasil solicitar e examinar livros e documentos da empresa a fim de assegurar o correto e eficaz cumprimento das obrigações principais e acessórias, relativamente às contribuições previdenciárias. Na falta de apresentação de documentos ou se apresentados de forma deficiente, à fiscalização é permitido inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

A contribuição previdenciária é espécie tributária cuja modalidade de lançamento é denominada por homologação ou autolancamento, com previsão legal no art. 150 do Código Tributário Nacional. Nessa modalidade, a lei atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, competindo a esta, posteriormente, conferir o procedimento e homologá-lo. No âmbito da Seguridade Social, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil examina diretamente documentos, livros contábeis e fiscais, bem como outros elementos subsidiários, e, com estes elementos postos a sua disposição, verifica se o pagamento foi corretamente efetuado pelo contribuinte, homologando-o.

Em caso de recusa ou sonegação de qualquer informação ou documentação regulamente requerida ou a sua apresentação deficiente, o Fisco deverá inscrever de ofício a importância que entender devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário. A prerrogativa da Receita Federal do Brasil de arrecadar e fiscalizar as contribuições previdenciárias, bem como, aferir indiretamente a contribuição previdenciária devida e lançá-la de ofício, encontra embasamento legal no art. 148 do CTN, e art. 33, §§ 3º e 6º da Lei n 8.212/91.

CTN

"Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou em consideração, o valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial."

Lei 8.212/91

"Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação alterada pela Lei nº 10.256/01)"

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-

DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.

(...)

§6 Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, o faturamento e o lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário."

Também não merece prosperar a tese da recorrente de que os valores pagos não podem ser tomados como remuneração, porque a legislação é expressa em dizer que para o contribuinte individual, ou seja, para aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego (art. 12, V letra "g" da Lei n. 8.212/91), categoria na qual foi levantado o débito, o salário de contribuição, sujeito à incidência da contribuição previdenciária é a remuneração ganha em uma ou mais empresas pelo exercício de sua atividade:

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. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26/11/99)

Assim, os valores pagos através de cartões de premiação foram considerados salário de contribuição para os segurados contribuintes individuais e passíveis de incidência contributiva previdenciária por se enquadrarem no conceito de salário de contribuição e por não constarem das excludentes legais de tal conceito.

A Constituição Federal, no seu artigo 195, I, alínea "a", estabelece:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

O dispositivo constitucional transcrito cuida não de “remuneração”, não de “folha de pagamento”, mas fala de “folha de salários”.

A “folha de salários” é composta por lançamentos onde constam o nome dos trabalhadores e todas as parcelas devidas a estes em decorrência do serviço executado. Assim, qualquer tipo de contraprestação paga pela empresa, a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais faz parte da “folha de salários”, que, nos termos da Carta Política de 1988, é a base de incidência da contribuição social devida pelos empregadores.

Ainda, para que não restasse dúvidas sobre a amplitude da base de incidência da contribuição social em questão, o dispositivo constitucional transcrito acrescentou “....e demais rendimentos do trabalho”.

Portanto, todas as parcelas que fazem parte da remuneração, creditadas a qualquer título, são base de incidência constitucional da contribuição em questão, excluídas apenas as arroladas no § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, face à isenção concedida por lei, entre as quais não se encontram os prêmios concedidos para incremento da produtividade.

É inquestionável, portanto, a natureza salarial da verba premial de incentivo à produtividade.

Do Auto de Infração de Obrigação Acessória

A recorrente foi autuada por ter deixado de informar em GFIP toda a remuneração paga aos segurados contribuintes individuais a seu serviço, por meio de cartões de premiação, no período de 02/2003 a 12/2005.

Ao não informar os valores relativos à remuneração de todos os segurados que lhe prestaram serviço, a recorrente infringiu o artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei n.º 8.212/91 e artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, pois é obrigada a informar, mensalmente, ao INSS, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações do interesse do Instituto, sendo que a apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada.

Os valores pagos através de cartões de premiação foram considerados salário, e passíveis de inclusão em GFIP por se enquadrarem no conceito de salário de contribuição e

por não constarem das excludentes legais de tal conceito, como já explanado nos parágrafos anteriores.

Ademais, a obrigação principal consubstanciada na NFLD 35.884.690-5, PAF 37169.003483/2007-76, relativa aos fatos geradores não declarados em GFIP, já foi julgada por este Colegiado que negou provimento ao recurso voluntário, mantendo as exações lançadas, Acórdão 2302-003.257, proferido em 18/07/2014.

Quanto à multa aplicada, tenho que obedeceu ao disposto no artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, vigente à época dos fatos geradores e da lavratura do auto de infração:

Art.284. A infração ao disposto no [inciso IV do caput do art. 225](#) sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:

I - valor equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no caput do [art. 283](#), em função do número de segurados, pela não apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, independentemente do recolhimento da contribuição, conforme quadro abaixo:

0 a 5 segurados	½ valor mínimo
6 a 15 segurados	1 x o valor mínimo
16 a 50 segurados	2 x o valor mínimo
51 a 100 segurados	5 x o valor mínimo
101 a 500 segurados	10 x o valor mínimo
501 a 1000 segurados	20 x o valor mínimo
1001 a 5000 segurados	35 x o valor mínimo
Acima de 5000 segurados	50 x o valor mínimo

II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no [inciso I](#), pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias ou por empresa cujas contribuições incidentes sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras; e (Redação dada pelo [Decreto nº 4.729, de 9/06/2003](#))

III - cinco por cento do valor mínimo previsto no caput do [art. 283](#), por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, limitada aos valores previstos no [inciso I](#), pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores.

§ 1º A multa de que trata o [inciso I](#), a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ter sido entregue, sofrerá acréscimo de cinco por cento por mês calendário ou fração.

§ 2º O valor mínimo a que se refere o [inciso I](#) será o vigente na data da lavratura do auto-de-infração.

Todavia, há que se observar a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II do Código Tributário Nacional, porque as multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n.º 449 de 2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n.º 8.212, nestas palavras:

"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.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, 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 deste artigo, 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 75% (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."

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.

Pelo exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, devendo a multa aplicada ser recalculada considerando as disposições do artigo 32-A , inciso I, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 11.941/2009, somente na hipótese de o valor da multa, assim calculado, se mostrar menos gravoso ao recorrente em atenção ao princípio da retroatividade benigna exposto no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora