



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 37299.004824/2006-64
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.867 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2022
Recorrente ZF DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2002

MATÉRIAS PRECLUSAS. NÃO CONHECIMENTO.

Os argumentos não aduzidos anteriormente no processo não devem ser conhecidos, tendo em vista tratarem-se de matérias preclusas.

SUSPENSÃO DO PROCESSO. DESNECESSÁRIA.

Os elementos e subsídios colhidos e os documentos juntados aos autos são suficientes para o prosseguimento do julgamento sem a decisão final nos autos relativos à NFLD nº 35.510.319-2.

BOLSAS DE ESTUDO. DESCUMPRIMENTO DE LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO.

Integra o salário-de-contribuição dos segurados os valores pagos pela empresa a título de bolsa de estudos concedida a empregado e seus familiares, sem a observância da legislação específica. É necessário, entretanto, observar o que decidido no processo relativo à obrigação principal.

Não tendo incluído tais valores em GFIP, incorreu a recorrente em descumprimento de obrigação acessória passível de aplicação de multa.

CÁLCULO DA MULTA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA. REVOGAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 119.

Tendo em vista a revogação da Súmula CARF nº 119, o montante da multa deve ser calculado conforme a legislação vigente à época, o que inclui as Instruções Normativas da Previdência Social aplicáveis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das matérias preclusas, e na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para excluir da base de cálculo da multa os valores pagos a título de bolsa de estudos.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Joao Mauricio Vital, Mauricio Dalri Timm do Valle, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 565-575) em que o recorrente sustenta, em síntese:

- a) O presente processo deve ser suspenso até a decisão final sobre as NFLD nº 35.510.318-4 e 35.510.319-2, referentes às exações principais cobradas sobre auxílio educação/bolsas de estudos pagos aos funcionários da autuada, para evitar decisões conflitantes;
- b) A decisão recorrida entendeu necessária a inclusão no polo passivo como corresponsáveis pela exigência dois ex-diretores e um ex-presidente. Entretanto, por não terem agido em violação à Lei ou ao Estatuto Social, são partes ilegítimas para figurarem no polo passivo;
- c) As verbas pagas à título de bolsas de estudo não tem natureza salarial, razão pela qual não devem ser base de cálculo para contribuições previdenciárias e nem precisariam constar em GFIP;
- d) O art. 284, I e II, do Decreto nº 3.048/1999 não menciona a multiplicação do valor por competência, citando apenas a limitação em função do número de empregados (no caso da autuada, entre 1000 e 2000 - resultando em um multiplicador de 35 vezes o valor mínimo). Assim, a multa a ser aplicada deve obedecer aos padrões legais, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade. As instruções normativas invocadas pela decisão recorrida para sustentar o cálculo da multa são contrárias ao Decreto nº 3.048/99, sendo ineficazes de pleno direito;
- e) A multa aplicada ofende os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade;
- f) A própria fiscal, em processo diverso (AI 35.510.321-4) cometeu o mesmo equívoco, tempestivamente retificado (doe. 03), ocasião em que afirma que a multa é de 5% do valor mínimo previsto no artigo 283 do Decreto 3.048/99, reduzindo drasticamente o valor da multa.
- g) Descabe a utilização da Taxa Selic para a atualização do débito.

Ao final, formula pedidos nos seguintes termos:

4 . Diante disso, requer-se:

a) a suspensão do presente processo até decisão final dos NFLD 35.510.318-4 e 35.510.319-2, posto serem diretamente relacionados, sob pena de haver decisões conflitantes, fato este prejudicial tanto ao contribuinte quanto à própria Previdência

ou em assim não entendendo

b) apensar-se este processo aos NFLD 35.510.318-4 e 35.510.319-2;

c) pelos argumentos de defesa apresentados e por tudo mais que dos autos consta, a RECORRENTE requer finalmente seja o auto de infração julgado insubsistente, com o seu subsequente arquivamento.

d) em se confirmando a exação sobre Bolsa de Estudos e consequentemente, ser necessária a emissão das GFIP's, seja a multa reduzida para o máximo permitido por lei, isto é, 35 vezes de 5% do valor mínimo da multa vigente na data da lavratura do auto, retirando-se também a SELIC, para prevalecer os juros estipulados no CTN;

O recurso veio acompanhado dos seguintes documentos: i) Relatório Fical substituto da aplicação da multa no AI - DEBCAD nº 35.510.321-4 (fls. 576); e ii) Comprovante de recolhimento do depósito recursal (fls. 577).

A presente questão diz respeito ao Auto de Infração – AI/DEBCAD nº 35.510.320-6 (fls. 2-18) que constitui crédito tributário de penalidade em decorrência de obrigação acessória (art. 32, IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91), em face de ZF do Brasil (CNPJ nº 59.280.685/0001-10), referente a fatos geradores ocorridos no período de 01/1999 a 06/2002. A autuação alcançou o montante de R\$ 794.925,63 (setecentos e noventa e quatro mil novecentos e vinte e cinco reais e sessenta e três centavos). A notificação do contribuinte aconteceu em 01/11/2002 (fl. 19).

Na descrição dos fatos que deram origem ao lançamento, menciona o Relatório Fiscal da Infração (fl. 3):

Em ação fiscal na empresa, constatou-se que a mesma elaborou e apresentou GFIP do estabelecimento centralizador, nas competências constantes da planilha anexa, com dados inexatos no campo 31 - "remuneração", o que constitui infração ao disposto no Artigo 32, Inciso IV, parágrafo 5, da Lei 8.212/91. A empresa deixou de informar o valor pago a título de Ajuda de Custo e Bolsa de Estudos a segurados a seu serviço, remuneração de Autônomos e parte dos Honorários da Diretoria, na composição da remuneração.

Verificamos que não constam AI lavrados contra a empresa em ações fiscais anteriores, bem como, não ocorreram outras circunstâncias agravantes.

Constam do processo, ainda, os seguintes documentos: i) Relação de contribuições não informadas na GFIP (fl. 7); ii) Mandados de procedimento fiscal (fls. 8 e 9); iii) Termo de início de fiscalização e demais intimações à contribuinte (fls. 10-13); iv) Procuração (fl. 14-16); v) Relatórios de administração e diretoria (fl. 17); e vi) Gabarito - AI (fl. 18).

O contribuinte apresentou impugnação em 18/11/2002 (fls. 24-30) alegando que:

- a) A impugnante fornece benefícios de educação a alguns de seus funcionários e auxílios para estrangeiros contratados quando da sua chegada ao Brasil. Foi fiscalizada e autuada sobre os valores denominados como “bolsas de estudos”, “ajudas de custo” e “honorários da diretoria”. Em que pese tenha recolhido os valores principais, com exceção daqueles referentes às bolsas de estudo, deixou de constar tais informações nas GFIP, o que gerou a presente autuação;
- b) Estão sendo providenciadas as GFIP retificadoras com exceção dos valores referentes às bolsas de estudo, pois são objeto de discussão nas NFLD nº 35.510.318-4 e 35.510.319-2. As GFIP relativas aos autônomos já foram entregues (doc. 4 a 48), sendo que os relativos às ajudas de custo e diretoria serão juntadas oportunamente em razão do volume.
- c) Há inconsistências no documento “relação de contribuições não informadas na GFIP”, especialmente nas competências de 01/99, 06/99, 08/00, 09/01 e 11/01;
- d) A impugnante não reconhece os valores referentes às bolsas de estudo, tendo em vista que não se tratam de parcelas de natureza salarial;
- e) A manutenção do presente AI concomitante às NFLD nº 35.510.318-4 e 35.510.319-2 ocasiona indevido *bis in idem*; e
- f) A multa imposta ofende os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Ao final, formulou pedidos nos seguintes termos:

17. Diante disso, tendo a AUTUADA procedido as retificações necessárias no que tange a AJUDA DE CUSTO, AUTÔNOMOS E DIRETORIA, requer-se seja relevada a multa imposta, conforme dispõe o art. 291 do Decreto Regulamentador nº 3048/99, esclarecendo-se que a AUTUADA é infratora primária, corrigiu e vem corrigindo as falhas apontadas e não cometeu qualquer ato gravoso.

Pelo contrário! Está oferecendo à tributação valores até maiores que o apontado como devidos pela fiscal, conforme se vê nas competências 03 e 09/00.

18. A AUTUADA Protesta desde já, pela juntada de documentos adicionais e produção de prova pericial.

19. A AUTUADA esclarece que a lavratura do auto de infração nos valores consignados na intimação já vem lhe causando prejuízos, visto que, além dos encargos decorrentes de sua defesa, passou a manter relatórios minudentes à sua auditoria independente, além dos comumente enviados à sua matriz. Ressalte-se que a empresa é uma sociedade anônima que deve manter seus acionistas sempre informados dos riscos do seu negócio, sentindo-se na obrigação, em homenagem ao princípio da transparência e da boa-fé, de informar a existência do auto de infração.

20. Por esta razão, pelos argumentos de defesa apresentados e por tudo mais que dos autos consta, a AUTUADA requer seja o auto de infração julgado insubsistente no que tange a BOLSA DE ESTUDOS, com o seu subsequente arquivamento.

A impugnação veio acompanhada dos seguintes documentos: i) Relatórios de administração e diretoria (fl. 31); ii) Cópia de publicação no diário oficial (fl. 32); iii) Procuração (fls. 33-35); iv) Comprovante de entrega de GFIP e documentos correspondentes à cada uma das competências fiscalizadas (fls. 36-325); v) Relação dos campos informados errados na GFIP (fls. 326 e 327); vi) GRPS, GPS e controle dos serviços prestados por terceiros durante os meses (fls. 328-337).

Foi apresentada complementação à defesa em 04/12/2002 (fls. 343-345), pela qual afirma-se que:

- a) As GFIP's relativas à coluna de "Autônomos", discriminada na planilha denominada "Relação de contribuições não Informadas na GFIP", já se encontra inclusa ao processo, conforme protocolo 37299.008245/2002-67.
- b) As ajudas de custo pagas tiveram duas naturezas diferentes: As que passaram pelas folhas de pagamento relativas a funcionários da autuada, mas que não constaram das GFIP, e aquelas relativas a reembolso de despesas de alguns expatriados que estiveram de passagem pelo Brasil por conta de cooperação tecnológica com a Alemanha. Tendo naturezas diversas, com códigos e referências distintas, as GFIP e conferência dos valores devem ser feitas separadamente;
- c) As GFIP relativas aos expatriados serão objeto de juntada em ocasião oportuna, em razão do volume de documentos que devem ser retificados. As RDE ora juntadas referem-se apenas às ajudas de custo que passaram pelas folhas de pagamento mas não constaram das respectivas GFIP;
- d) Os valores correspondentes a essas diferenças de contribuições foram recolhidos conforme DEBCAD nº 35.510.319-2.
- e) Reiteram-se as inconsistências informadas na impugnação.

A manifestação veio acompanhada dos seguintes documentos: i) RDE - Retificação de dados do empregador - FGTS/INSS e GFIP correspondente (fls. 346-384).

Foi apresentada nova manifestação em 27/01/2003 (fls. 387-389), pela qual reiteram-se os argumentos da complementação anterior, além dos seguintes:

- a) Junta-se a GFIP relativa à competência 11/00, que apesar de ser menor que o constante da planilha elaborada pela D.Fiscal, deve ser somada à já juntada sob o protocolo 37299.008812/2002-85, o que perfaz a totalidade indicada na referida planilha;
- b) Para fins de comprovação de que o valor consignado na inclusa GFIP é a correta, vide quadro discriminativo no Auto de Infração 35.510.319-2, em seu "Discriminativo sintético do débito", pág. 03, linha "AJC"; e
- c) As GFIP's relativas às competências 06/99 e 07/99 ora juntadas, como trata-se de contribuição da mesma natureza (custo com expatriados), coincidem com o valor discriminado na planilha.

A manifestação veio acompanhada dos seguintes documentos: i) GFIP (fls. 390-392).

Foi uma terceira manifestação em 18/03/2003 (fls. 393-395), pela qual reiteram-se argumentos das manifestações anteriores, além dos seguintes:

- a) junta-se a GFIP relativa às competências 01/01, 03/01, 05/01, 09/01, 10/01, 11/00, que apesar de serem menores que o constante da planilha elaborada pela D. Fiscal, deve ser somada à já juntada sob o protocolo 37299.008812/2002-85, o que perfaz a totalidade indicada na referida planilha.
- b) As GFIP's relativas às competências 02/02 e 03/02 ora juntadas, como trata-se de contribuição da mesma natureza (custo com expatriados), coincidem com o valor discriminado na planilha.

A manifestação veio acompanhada dos seguintes documentos: i) GFIP (fls. 396-402).

A quarta manifestação foi apresentada em 23/05/2003 (fls. 404-411), pela qual alega que:

- a) Imediatamente após a ciência do auto de infração, a autuada iniciou a regularização e retificação das GFIP de cada um dos itens da planilha elaborada pela fiscalização. foram juntados no transcorrer do processo diversas GFIP's, conforme se depreende dos protocolos 37299.008245/2002-67 de 18.11.02, 37299.008812/2002-85 de 04.12.02, 37299.001233/2003-92 de 27.01.03 e 37299.002981/2003-92 de 18.03.03.
- b) A autuada faz jus ao benefício do perdão da multa, já que as GFIP retificadas foram apresentadas no prazo legal. Relaciona as retificações relativas às ajudas de custo em quadro de fls. 405-409. Indica que as GFIP relativas aos autônomos já foram entregues à agência do INSS há muito tempo. Reitera que não reconhece como devidos as contribuições incidentes sobre bolsas de estudos, razão pela qual não efetuou as retificações de GFIP nesse ponto. Reitera as inconsistências referentes à coluna "honorários da diretoria" da planilha apresentada pela fiscalização.

A manifestação veio acompanhada dos seguintes documentos: i) Atos constitutivos e alterações contratuais da contribuinte (fls. 412-419); ii) GFIP e comprovantes de recolhimento (fls. 420-450); e iii) RDE - Retificação de dados do empregador (fls. 451-480).

Tendo em vista as informações e documentos apresentados, foi determinada a manifestação do Auditor Fiscal quanto a eventual retificação do débito (fl. 482). Após, foram juntados os seguintes documentos: i) Mandado de procedimento fiscal (fls. 484); ii) Procuração (fls. 485-487); iii) TIAD (fls. 488); iv) Relatório fiscal substitutivo da aplicação da multa (fl. 489); v) Planilha "relatório da contribuição devida" (fls. 490); vi) Cópia de folha de pagamento da diretoria de 06/99 (fl. 491); e vii) Cópia da GFIP de 06/99 (fl. 492).

A informação fiscal de fls. 493-496 procedeu ao confronto das informações e documentos prestados pelo contribuinte e as apurações realizadas durante a fiscalização. Com isso, foram identificadas algumas inconsistências no lançamento quanto aos valores referentes aos pagamentos feitos à diretoria, aos autônomos e às bolsas de estudos. Por isso, se entendeu necessária a retificação do débito para a exclusão dos mencionados equívocos.

Às fls. 499-500 consta ainda uma nova manifestação do contribuinte, pela qual requer-se a juntada de novas RDE relativas ao item “diretoria” para as competências 02 a 05/01 e 01 a 06/02. A manifestação veio acompanhada dos seguintes documentos: i) RDE - retificação de dados do empregador - FGTS/INSS (fls. 501-510).

Sobreveio decisão no sentido de retificar o débito original para R\$ 774.783,85 (fls. 516-518). Intimada em 14/12/2005, a contribuinte apresentou nova defesa em 21/12/2005 (fls. 529-536), pela qual reitera argumentos já expostos em manifestações anteriores e na primeira impugnação, além dos seguintes:

- a) A discussão deve ser limitada aos valores referentes às bolsas de estudo pagas pela autuada, tendo em vista que as retificações sugeridas à fiscalização resultaram em exclusões de alguns dos valores da base de cálculo da multa;
- b) O presente processo deve ser suspenso até a decisão final nas NFLD nº 35.510.318-4 e nº 35.510.319-2 (que tratam dos montantes principais incidentes sobre as bolsas de estudo) para evitar decisões conflitantes;
- c) A nova planilha apresentada pela fiscalização está equivocada pois, considerando que os montantes relativos às ajudas de custo e autônomos foram excluídos do lançamento, deveriam constar apenas os valores relativos. O erro material em questão ocasionada nulidade, de forma que é imperativa a retificação do novo relatório da contribuição devida;
- d) O art. 284, I e II, do Decreto nº 3.048/1999 não menciona a multiplicação do valor por competência, citando apenas a limitação em função do número de empregados (no caso da autuada, entre 1000 e 2000 - resultando em um multiplicador de 35 vezes o valor mínimo). Assim, a multa a ser aplicada deve obedecer aos padrões legais, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade;
- e) A multa aplicada ofende os princípios da razoabilidade e proporcionalidade. A própria fiscal, em processo diverso (AI 35.510.321-4) cometeu o mesmo equívoco, tempestivamente retificado (doe. 03), ocasião em que afirma que a multa é de 5% do valor mínimo previsto no artigo 283 do Decreto 3.048/99, reduzindo drasticamente o valor da multa.

Ao final, formulou pedidos do seguinte modo:

17. Diante disso, requer-se:

- a) seja retirada do relatório da fiscalização a multa imposta relativa a AJUDA DE CUSTO, AUTÔNOMOS E DIRETORIA, em função das retificações feitas e aceitas

tanto pela fiscal quanto pelo órgão julgador, que bem aplicaram o que dispõe o art. 291 do Decreto Regulamentador nº 3048/99, esclarecendo-se que a AUTUADA é infratora primária, corrigiu e vem corrigindo as falhas apontadas e não cometeu qualquer ato gravoso.

b) Conseqüentemente, seja feito o relatório constando tão somente a controvérsia a respeito da declaração nas GFIP's das Bolsas de Estudos, confirmando o entendimento da fiscal e do julgador a respeito de que a discussão está a este item limitado;

c) seja o presente processo administrativo suspenso até a decisão final dos NFLD 35.510.318-4 e 3 5.510.319-2, de modo a evitar decisões controversas;

d) em se confirmando a exação sobre Bolsa de Estudos, seja a multa reduzida para o máximo permitido por lei, isto é, 35 vezes de 5% do valor mínimo da multa vigente na data da lavratura do auto;

18. A AUTUADA Protesta desde já, pela juntada de documentos adicionais e produção de prova pericial.

19. Por esta razão, pelos argumentos de defesa apresentados e por tudo mais que dos autos consta, a AUTUADA requer finalmente seja o auto de infração julgado insubsistente no que tange a BOLSA DE ESTUDOS, com o seu subsequente arquivamento.

A manifestação veio acompanhada dos seguintes documentos: i) Cópia de publicação no Diário Oficial (fl. 537) e ii) Relatório fiscal substitutivo da aplicação da multa no AI nº 35.510.321-4 (fl. 538).

A Delegacia da Receita Previdenciária em Sorocaba/SP (DRJ), por meio da Decisão Notificação nº 21.038/0098/2006, de 10 de abril de 2006 (fls. 544-550) deu parcial provimento à impugnação, relevando parcialmente a multa aplicada, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

DIREITO PREVIDENCIÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO.

Constitui infração, apresentar a empresa a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme disposto no art. 32, IV, § 5º, da Lei n. 8.212/91.

AUTUAÇÃO PROCEDENTE

(COM RELEVAÇÃO PARCIAL DA MULTA)

Destaca-se que o valor remanescente da multa foi fixado em R\$ 94.879,72, conforme fls. 548 e 549.

Após a interposição do recurso voluntário, foram apresentadas contrarrazões pela Delegacia da Receita Previdenciária em Sorocaba/SP (fls. 581-584), argumentando que:

- a) Ratificam-se todos os termos da decisão recorrida;
- b) No processo administrativo os julgadores monocráticos e colegiados estão adstritos a agir conforme o comando da Lei, sob pena de responsabilidade funcional e penal;
- c) No que tange à figuração dos ex-dirigentes na situação de co-responsáveis pelo débito, acrescentamos que, os representantes legais da empresa constam no relatório denominado CORESP - Relação de Co-Responsáveis, como referência cadastral, entretanto, ocorrendo as

hipóteses, aventadas na defesa, de insolvência da pessoa jurídica, naturalmente o sócio gerente será, estritamente dentro do que prevê a legislação, chamado a responder pelo débito. Sendo assim, o ex-dirigentes continuarão constando do referido relatório, uma vez que, nesta fase, trata-se de mais um dado cadastral da empresa. A efetiva inclusão no pólo passivo dos corresponsáveis só ocorre na fase de execução, o que não faz parte deste processo administrativo, e respalda-se no artigo 13 da Lei 8.620/93. Neste momento, o que se faz necessário, é analisar a legalidade do lançamento e a sua certeza e liquidez;

- d) No que diz respeito ao salário de contribuição ser integrado pelas bolsas de estudo oferecidas pela empresa, a discussão deve ser mantida no âmbito da NFLD 35.510.319-2, onde os fatos geradores foram apurados, motivo pelo qual, entendemos desnecessário adentrarmos no tema no presente processo; e
- e) Quanto à aplicação da multa, não há contrariedade das instruções normativas citadas à legislação aplicável, de forma que o limite da multa deve ser observado em cada competência.

Esta Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Sessão de Julgamento do CARF, por meio da Resolução nº 2301-00.055, de 23 de março de 2010 (fls. 587-590) converteu o julgamento em diligência nos seguintes termos:

Entendo que, para a formação de convicção quanto à regularidade do feito, devem ser juntados, aos presentes autos, cópias do Relatório Fiscal da NFLD e do recurso apresentado pela empresa no processo que discute a Notificação 35.510.319-2.

[...]

Dessa forma, em face da necessidade de todas essas informações, entendo que o processo deva ser baixado em diligência para que sejam juntados os documentos citados acima, necessários para revestir a decisão de plena convicção.

Tal procedimento é imprescindível para o julgamento do processo, pois permite ao julgador aferir efetivamente se existe obrigação inadimplida.

E, ainda, para que não fique configurado o cerceamento do direito de defesa, que seja dada ciência ao sujeito passivo do resultado da diligência e aberto novo prazo para sua manifestação.

Com isso, foram juntados os seguintes documentos: i) Relatório Fiscal de Lançamento de Débito da NFLD - DEBCAD nº 35.510.319-2 (fls. 591-593); ii) Decisão-Notificação nº 21.038/0041/2005 (fls. 594-602) e iii) Recurso interposto em face da citada decisão (fls. 603-615). A recorrente foi devidamente intimada em 22/10/2012, ao que permaneceu silente (fls. 617-644).

É o relatório do essencial.

Fl. 10 do Acórdão n.º 2301-009.867 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 37299.004824/2006-64

Voto

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

Conhecimento

A intimação do Acórdão se deu em 25 de abril de 2006 (fl. 554), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 16 de maio de 2006 (fl. 565-575). A contagem do prazo deve ser realizada nos termos do art. 5º do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. O recurso, portanto, é tempestivo, e dele conheço parcialmente.

Deixo de conhecer dos argumentos referentes à ilegitimidade passiva dos ex-diretores e ex-presidente da empresa e daqueles referentes à Taxa Selic. Isso porque, não tendo sido aduzidos anteriormente no processo, tratam-se de matéria preclusa.

Mérito

Das matérias devolvidas

1. Da necessidade de suspensão do presente feito

Entende a recorrente que o presente processo deve ser suspenso até o julgamento final da NFLD - DEBCAD nº 35.510.319-2, que trata da incidência de contribuições previdenciárias sobre parcelas referentes às bolsas de estudos pagas a funcionários da empresa, para que sejam evitadas decisões conflitantes.

Justamente em razão dessa questão foi determinada a juntada do relatório fiscal, da decisão notificação e do recurso voluntário interposto nos autos daquele processo, de forma que fosse possível conhecer da autuação dos valores principais e, assim, apreciar a questão sem a necessidade de decidir conjuntamente ambos os feitos.

Assim, tendo em vista as informações constantes dos presentes autos, entendo desnecessária a suspensão do processo como requerida pela contribuinte.

2. Das bolsas de estudo

Alega a recorrente que as bolsas de estudos pagas aos seus funcionários não possuem natureza salarial, sendo que tal assunto já teria sido por ela debatido no âmbito da NFLD - DEBCAD nº 35.510.319-2.

O relatório fiscal desse processo menciona o seguinte:

3. Constituem fatos geradores das contribuições lançadas:

[...]

3.3. As importâncias pagas a título de BOLSA DE ESTUDOS, constantes dos Livros Diários e comprovantes de pagamentos referentes ao período de 01/99 a 06/02, visto que, trata-se de vantagem pecuniária, com pagamento de cursos de línguas, graduação e pós-graduação, pagas aos empregados, representando um ganho real para os mesmos, com acréscimo aos seus salários, devendo, portanto, integrar o Salário de Contribuição.

Os valores encontram-se discriminados no Relatório de Fatos Geradores, sob o título de “BES - BOLSA DE ESTUDO”, em anexo.

De outro lado, a Decisão-Notificação que sobreveio fixou entendimento no sentido de que as parcelas em questão realmente deveriam integrar o salário de contribuição, especialmente porque:

- a) As bolsas de estudos, que incluíam cursos de línguas, graduação e pós-graduação, privilegiavam alguns dos funcionários, tendo em vista que ficava a critério da gerência a negociação de quais funcionários seriam abrangidos pelo benefício (a própria empresa julgaria se seria necessário que o funcionário frequentasse o curso); e
- b) Tendo em vista que tais benefícios não eram extensíveis a todos os funcionários da empresa, não foi atendido o requisito disposto pelo art. 28, § 9º, alínea “t”, da Lei nº 8.212/91. Dessa forma, as parcelas devem ser incluídas no salário de contribuição.

O recurso voluntário interposto confirmou que não estendia a todos os seus funcionários os benefícios em questão. Procurou justificar tal fato alegando que o grande volume de funcionários - quase dois mil - inviabilizaria o pagamento de cursos para todos ao mesmo tempo. Por essa razão, teria implementado política que alcançaria a todos os funcionários sem discriminação, segundo a qual aqueles que atingissem os requisitos necessários para a concessão seriam beneficiados.

Prosseguiu afirmando que não há sentido em conferir natureza salarial às bolsas de estudos fornecidas, uma vez que, pelo princípio da irredutibilidade salarial, não seria possível deixar de pagar o valor correspondente às mensalidades caso os funcionários simplesmente desistissem dos cursos.

Finaliza alegando que a incorporação ao salário prejudicaria os próprios funcionários e que tais parcelas não cumprem os requisitos para serem consideradas como salário-utilidade.

Note-se que a legislação aplicável ao caso é aquela vigente à época, ou seja, o art. 28, § 9º, alínea “t” com a seguinte redação:

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

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

[...]

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo;

Verificando as declarações da própria recorrente no recurso voluntário apresentado no âmbito da NFLD nº 35.510.319-2, tem-se que a concessão do benefício aos seus

funcionários não era irrestrita, mas sim condicionada a deliberação da diretoria competente e ao cumprimento de determinados requisitos. Dessa forma, estavam logicamente excluídos os funcionários que não atendessem às citadas exigências.

Nesse sentido, por descumprimento à legislação específica, não é possível excluir do salário de contribuição os valores pagos à título de bolsas de estudo. Consequentemente, os montantes correspondentes deveriam ter sido informados em GFIP e, como isso não ocorreu e nem houve a apresentação de GFIP retificadoras, cabe a aplicação da multa pelo descumprimento dessa obrigação acessória.

No entanto, a Decisão Notificação nº 21.038/0041/2005, que julgou a impugnação da contribuinte a respeito dos valores principais, destacou que a fiscalização lançou alguns valores indevidamente a título de bolsa de estudos, realizando a necessária retificação conforme a planilha da fl. 600 dos presentes autos. Por esse motivo, devem ser excluídos das multas ora cobradas os montantes referentes aos valores já excluídos no processo principal.

3. Do cálculo da multa

Insurge-se a contribuinte contra o método de cálculo da multa, alegando que o limite referido pelo art. 284, I e II, do Decreto nº 3.048/1999 não deve ser considerado a cada competência, mas sim considerando globalmente o período fiscalizado. Entende que as Instruções Normativas referidas pela Decisão-Notificação são contrárias à Lei e ao Decreto aplicáveis, de forma que a manutenção da autuação no patamar atual representaria ofensa aos princípios da legalidade, razoabilidade e proporcionalidade.

Entretanto, não lhe assiste razão.

Em primeiro lugar, note-se que não compete ao julgador administrativo a apreciação quanto ao respeito à legalidade da legislação tributária - questão essa atinente apenas ao Poder Judiciário. Nesse sentido, cabe-lhe apenas a devida aplicação dos dispositivos que regem a situação dos autos. Assim, não há que se reconhecer a ilegalidade das instruções normativas apontadas.

Por esses motivos, concordo com os seguintes argumentos apresentadas pela decisão recorrida, as quais tomo como razões de decidir:

15. Quanto à multa, constata-se que foi calculada em estrita observância dos preceitos legais, quais sejam, art. 32, inc. IV, § 5, da Lei nº 8.212/91, c/c o art. 284, inc. II do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99. Vale lembrar que os dispositivos encontram-se em plena vigência, não havendo, portanto, que se falar em inconstitucionalidade ou confisco.

15.1. Com relação à forma de cálculo requerida pela defendente, não há amparo legal para sua utilização no presente caso. Já a retificação do valor da multa no Auto de Infração 35.510.321-4 não vale como parâmetro para o cálculo da multa do Auto de Infração em apreço, visto tratarem-se de infrações distintas com cominações legais também distintas.

15.2. No que diz respeito à aplicação do limite máximo da multa por competência e não por Auto de Infração, a simples leitura da Instrução Normativa IN nº 100/2003 (vigente na época da lavratura e cujos entendimentos forma mantidos pela IN 03/2005) não deixa

dúvidas quanto à lisura do procedimento efetuado pela fiscalização. Vejamos o disposto na referida IN 100/2003:

Art. 675. Nas infrações abaixo considera-se cada competência em que tenha ocorrido o descumprimento da obrigação como uma ocorrência, independentemente do número de documentos não entregues nessa competência:

(...)

III - GFIP ou GRFP entregue com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições sociais.

Art. 677. Por infração a qualquer dispositivo da Lei nº 8.212, de 1991, exceto no que se refere a prazo de recolhimento de contribuições, da Lei nº 8.213, de 1991 e da Lei nº 10.666, de 2003, fica o responsável sujeito a multa variável, conforme a gravidade da infração, limitada a um valor mínimo e um valor máximo previstos no RPS e atualizados mediante Portaria Ministerial, aplicada da seguinte forma:

(...)

VI - cem por cento do valor das contribuições sociais previdenciárias devidas e não declaradas em face da apresentação de GFIP ou GRFP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo ou 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 sociais ou por empresa cujas contribuições incidentes sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras, conforme previsto no inciso II do art. 284 do RPS, limitada aos valores previstos no inciso I do art. 284 do RPS, por competência, observado o disposto no § 2º deste artigo;

§ 2º Para definição do multiplicador a que se refere o inciso V e apuração do limite previsto nos incisos VI a VII, todos do caput, sendo considerados, por competência, todos os segurados a serviço da empresa, ou seja, todos os empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais constatados em procedimento fiscal, declarados ou não em GFIP.

Art. 681 . Nas hipóteses previstas nos arts. 674 a 676, o limite máximo da multa é por ocorrência da infração e não por AI.

Cabe lembrar, ainda, que não deve ser aplicada a retroatividade benigna expressa na Súmula CARF nº 119, tendo em vista que foi revogada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021, conforme Ata da Sessão Extraordinária de 06/08/2021, DOU de 16/08/2021.

Portanto, entendo correto o valor da multa estipulado na decisão recorrida.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das matérias preclusas, e na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para excluir da base de cálculo da multa os valores pagos a título de bolsa de estudos.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle

