



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

**Processo n°** 16095.720057/2011-18  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-002.095 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de junho de 2013  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** DIVICOM ASSESSORIA E NEGOCIOS S.S.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/05/2006 a 31/12/2007

DEIXAR DE EXIBIR DOCUMENTOS OU LIVROS RELACIONADOS COM AS CONTRIBUIÇÕES PREVISTAS NA LEI 8.212/91

Toda empresa está obrigada a exibir os documentos relacionados às contribuições previdenciárias solicitados pela fiscalização.

Constitui infração a não exibição dos documentos relacionados às contribuições previdenciárias ou a exibição de documento ou livro que não atenda as formalidades exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita informação verdadeira.

PROGRAMA DE INCENTIVO. PAGAMENTO COM CARTÃO PREMIAÇÃO. REMUNERAÇÃO INDIRETA

Constitui infração ao disposto no art. 30, inciso I, alínea “a” da Lei n. 8.212/91, deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições previdenciárias dos segurados a seu serviço.

É assente na jurisprudência deste Conselho que as verbas pagas através de cartões de premiação integram o salário de contribuição por força do art. 28 da Lei n. 8.212/91, sendo correto o auto de infração que considerou a ausência de recolhimento de tributo sobre tais verbas.

MULTA.

No que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, no momento do pagamento.

**Recurso Voluntário Provido em Parte**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Freitas de Souza, Ivacir Júlio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto e Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão 05-35.983 da 7ª Turma da DRH/CPS que manteve as autuações lavradas no processo em epígrafe que é composto dos seguintes DEBCADS:

i) 37.283.518-0 – Obrigação Acessória – R\$ 15.235,55 – Infração ao art. 283, II, “j” do RPS, por ter deixado de apresentar Livros Diário e Razão dos anos 2006 e 2007 e Notas Fiscais emitidas pela Empresa Infiniti Marketing de Incentivo e Fidelização;

ii) 37.283.519-8 – Obrigação Acessória – R\$ 1.523,57 – Infração ao art. 283, inc I, alínea “a” do RPS, por não ter a empresa elaborado as folhas de pagamentos das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço em desacordo com as normas e padrões estabelecido pelo INSS, no período de 05/2006 a 07/2007, referentes às remunerações pagas a título de premiação através do cartão OUROCARD;

iii) 37.283.520-1 – Obrigação Acessória – R\$ 1.523,57 – Infração ao art. 283, inc. I, alínea “g” do RPS, por ter deixado de arrecadar, mediante descontos das remunerações pagas aos contribuintes individuais e segurados empregados, a totalidade das contribuições devidas pelos referidos segurados, no período de 05/2006 a 07/2007, pagamento premiação cartão OUROCARD;

iv) 37.283.521-0 – Obrigação Acessória – R\$ 15.235,55 – Infração ao art. 283, inc. II, alínea “b” do RPS, por ter a empresa, apesar de intimada para tanto, deixado de discriminar nominalmente os beneficiários e valores recebidos referentes às Notas Fiscais emitidas pela empresa Infiniti Marketing de Incentivo e Fidelização em razão das Notas Fiscais apresentadas;

v) 37.283.522-8 – Obrigação Acessória – R\$ 38.089,10 – Infração ao art. 32, inciso IV da Lei 8.212/91, por ter a empresa apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, uma vez que não incluiu os pagamentos efetuados a título de premiação a contribuintes individuais e segurados empregados, através do cartão OUROCARD;

vi) 37.283.523-6 – Obrigação Principal (Terceiros) – R\$ 30.307,78 – Lavrado em decorrência da não comprovação dos recolhimentos das contribuições sociais destinadas à Terceiros (INCRA e SEBRAE) nas competência 05/2006 a 13/2007;

vii) 37.283.524-4 – Obrigação Principal (Segurados) – R\$ 124.196,87 – Lavrado em decorrência da Não comprovação dos recolhimentos das contribuições destinadas à previdência social referente ao pagamento

efetuado a contribuinte individual a partir de 01/04/2003 (11% não retido pela empresa) e contribuições do segurado empregado (não retido pela empresa), premiação através do cartão OUROCARD;

viii) 37.283.525-2 – Obrigação Principal (Patronal) – R\$ 563.257,65 – Lavrado em decorrência da não comprovação dos recolhimentos das contribuições previdenciárias previstas no art. 22, incisos I, II e III da Lei 8.212/91;

Constituem fatos geradores destes autos, as contribuições sociais lançadas sobre: **a)** pagamentos das remunerações a contribuintes individuais, no período de **05/2006 a 07/2007**; **b)** pagamentos de remunerações a segurados empregados de 08/2006, 09/2006 e 04/2006 a 08/2007 (premiação pelo cartão OUROCARD); **c)** diferenças de recolhimento de terceiros (SEBRAE e INCRA) de 05/2006 a 13/2007, pagamentos de remunerações em folha de pagamento.

Os fatos geradores não foram informados nas Guias de Recolhimento do FGTS no período referenciado.

Segundo o Relatório Fiscal de fls. 254/266, *verbis*:

(...)

*2.1. Pagamento de remuneração a contribuintes individuais e segurados empregados a título de prêmio*

*2.1.1. Do exame de contrato entre a empresa Divicom e a empresa Infiniti Marketing de Incentivo e Fidelização Ltda e Notas Fiscais emitidas verificou-se pagamentos de remuneração a BENEFICIÁRIOS a título de “premiação”, efetuados através do cartão eletrônico OUROCARD.*

*2.1.2. O cartão em foco era gerenciado pela empresa Infiniti Marketing de Incentivo e Fidelização Ltda CNPJ 05.604.139/0001-68, cartão magnético administrado pelo Banco do Brasil S.A. (“Instituição Financeira”) que disponibilizava créditos aos beneficiários mediante um sistema de pontuação, podendo, tais créditos serem utilizados para a aquisição de produtos e/ou serviços na Rede Conveniada com a bandeira VISA ou sacados nos terminais Auto-Atendimento do Banco do Brasil. A Infiniti Marketing de Incentivo e Fidelização Ltda atuava com intermediária e percebia, em contraprestação pelos serviços prestados, comissão calculada de acordo com as condições previstas no contrato firmado com a Divicom Assessoria e Negócios S.S, ora atuada.*

*2.1.3. Do exposto, depreende-se que a Infinit Marketing de Incentivo e Fidelização Ltda atuava como intermediárias para pagamento de prêmio (produtividade extra folha de pagamento, aos segurados da atuada.*

(...)

*4. Bases de Cálculo e Origens dos Dados*

4.1. *As bases de cálculos utilizadas para obter-se os valores das contribuições dos segurados devidas, foram extraídas das planilhas e Notas Fiscais, fornecidas pela empresa.*

4.2. *As alíquotas aplicadas no cálculo das contribuições devidas estão informadas, por competência no Anexo DD – Discriminativo de Débito – que integra este AI.*

(...)

#### 8 Considerações Finais

(...)

8.3. *Importar frisar que os valores declarados em GFIP antes do início da ação fiscal não foram objeto de lançamento na presente fiscalização porque já foram constituídos através da própria GFIP, que possui caráter declaratório e natureza jurídica de confissão de dívida, segundo reza o art. 33, parágrafo 7º da Lei 8.212/91, com redação da Lei 11.941/2009. Estas GFIPs serão objeto de análise futura pela Receita Federal do Brasil, através do setor específico de cobrança automática de divergências GFIP x GPS, ocasião em que os recolhimentos efetuados pela empresa serão confrontados efetivamente com os valores declarados em GFIP.*

(...)

### **DA IMPUGNAÇÃO**

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou o presente Auto de Infração por meio do instrumento de fls. 687/838.

### **DA DECISÃO DA DRJ**

Após analisar os argumentos da Recorrente, a 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas – SP, na sessão de 24 de novembro de 2011, prolatou o Acórdão 05-35.983, julgamento a impugnação improcedente e mantendo o crédito tributário, conforme se percebe da ementa abaixo:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS  
PREVIDENCIÁRIAS**

*Período de apuração: 01/05/2006 a 31/12/2007*

*CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PATRONAIS, DE SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. AUTUAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. REMUNERAÇÃO POR “CARTÕES DE PREMIAÇÃO.*

### **JUÍZO DE LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE.**

*De início, por oportuno, ressalvo que, embora a Impugnação argua a constitucionalidade de normas, com base nas quais se deu o lançamento, é vedado à instância administrativa de*

*julgamento proferir decisões a respeito, em face das disposições do artigo 26-A do Decreto 70.235/1972.*

**CONTRIBUIÇÕES PARA O FNDE E SEBRAE.**

*Constitucionalidade assentada pelo Supremo Tribunal Federal.*

**ERRO FORMAL - “VÍCIO NA INSTRUÇÃO ACUSATÓRIA”**

*Não obstante as alegações de que o lançamento não teria descrito adequadamente as “razões fáticas”, o próprio Contribuinte, ao iniciar suas Impugnações, traçando as sínteses dos lançamentos, demonstra claramente o entendimento dos lançamentos fiscais. Além do mais, o Relatório Fiscal (fls. 254/266) descreve satisfatoriamente as razões de fato que ensejaram*

*os correspondentes lançamentos, cujos respectivos anexos (DD, RL, RADA e FLD) complementam as informações necessárias, sendo subsidiados pelo anexo IPC - Instruções para o Contribuinte.*

**REMUNERAÇÃO POR “CARTÕES DE PREMIAÇÃO”**

*A concessão de prêmios, na forma de cartão de crédito, vinculados a resultados em campanhas de incentivo, tem evidente natureza remuneratória, integrando, por isso, o salário-de-contribuição.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

**DO RECURSO**

Inconformada, a empresa interpôs recurso de fls. 891/993, requerendo a reforma do Acórdão, com os seguintes argumentos, em suma:

- Nulidade da autuação uma vez que as contribuições haveriam sido apuradas indevidamente por aferição indireta;

- Falta de razoabilidade e proporcionalidade na aplicação das multas;

- Necessidade de observância da boa-fé para relevação da multa;

- Busca pela verdade material;

- A abusividade das multas;

- A presença de erro formal (vício na instrução acusatória) no DEBCAD

37.283.522-8

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

### DA TEMPESTIVIDADE

De acordo com o documento de fl.91, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

### DA PRELIMINAR – DA NULIDADE POR AFERIÇÃO INDIRETA

Aduz o recorrente que há nulidade comum a todos os DEBCAD's lavrados, uma vez que o fiscal apurou as contribuições por aferição indireta, sem qualquer respaldo lógico e coerente.

No entanto, cumpre esclarecer que a atitude do fiscal não contrariou qualquer dispositivo da legislação ou mesmo qualquer princípio de direito tributário, tendo seguido o disposto no art. 33 da Lei 8.212/91, haja vista a sonegação de documentos, abaixo o dispositivo em comento:

*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.*

*§ 1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e do Departamento da Receita Federal-DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados.*

*§ 2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.*

*§ 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.*

Nesse sentido, vem julgando esta 2ª seção, conforme se percebe do precedente abaixo:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS  
PREVIDENCIÁRIAS**

*Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006*

*PREVIDENCIÁRIO. NFLD. NULIDADES. INOCORRÊNCIA. ARBITRAMENTO. BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA. INCENTIVO DE VENDAS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.*

*I – Contendo, a NFLD, todos os requisitos exigidos pela legislação previdenciária, não há que se falar em nulidade por cerceamento do direito de defesa; II – É legítimo a presunção da base de cálculo, mediante arbitramento, quando omitidos pelo contribuinte, os documentos necessário para sua real quantificação, cabendo a recorrente demonstrar eventuais equívocos na base presumida; III – É pacífico o entendimento de que os valores pagos a empregados ou contribuintes individuais a título de marketing de incentivo, encontra-se abrangido pelo conceito de salário-de-contribuição, portanto, deve haver a incidência do tributo previdenciário.*

*Recurso Voluntário Negado.*

*(CARF. 2ª SEÇÃO. Processo 15563.000042/2008-16, Recurso Voluntário 166.543, Acórdão 2402-00.439 – 4ª Câmara/ 2ª Turma Ordinário, sessão de 25 de janeiro de 2010)*

Portanto, não há nulidade.

### **DO MÉRITO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL – DO PRÊMIO DE INCENTIVO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Neste ponto serão analisadas as alegações comuns aos DEBCADs 37.283.518-0 (Deixar de exibir livros), 37.283.519-8 (Deixar de preparar folhas de pagamento), 37.283.520-1 (deixar de descontar as contribuições dos segurados), 37.283.521-0 (deixar a empresa de prestar a RFB todas as informações relativas aos beneficiários) e 37.283.522-8 (apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores).

### **DA SUPOSTA FALTA DE RAZOABILIDADE E DE PROPORCIONALIDADE**

Afirma o recorrente que a fiscalização não se utilizou da razoabilidade e proporcionalidade ao realizar a gradação das multas constantes no art. 283 do RPS. Segundo ele, deveria ser aplicada a multa de R\$ 636,17 e R\$ 6.361,73, para os casos do inciso I e II,



respectivamente, do art. 283 do regulamento. Seu pleito estaria amparado pelo disposto no art. 291, I, do mesmo decreto.

Para melhor analisar a matéria, há de se colacionar os dispositivos do Decreto 3.048/99, relacionados à imputação:

*Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.*<sup>24</sup>

\*\*\*\*\*

*Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis n.ºs 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores: (Redação dada pelo Decreto nº 4.862, de 2003)*

***I - a partir de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) nas seguintes infrações:***

*a) deixar a empresa de preparar folha de pagamento das remunerações pagas, devidas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com este Regulamento e com os demais padrões e normas estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social; (DEBCAD 37.283.519-8)*

(...)

*g) deixar a empresa de efetuar os descontos das contribuições devidas pelos segurados a seu serviço; (Redação dada pelo Decreto nº 4.862, de 2003) (DEBCAD 37.283.520-1)*

(...)

***II - a partir de R\$ 6.361,73 (seis mil trezentos e sessenta e um reais e setenta e três centavos) nas seguintes infrações:***

(...)

*b) deixar a empresa de apresentar ao Instituto Nacional do Seguro Social e à Secretaria da Receita Federal os documentos que contenham as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse dos mesmos, na forma por eles estabelecida, ou os esclarecimentos necessários à fiscalização; (DEBCAD 37.283.521-0)*

(...)

j) deixar a empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou seu representante, o comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial, de exhibir os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento ou apresentá-los sem atender às formalidades legais exigidas ou contendo informação diversa da realidade ou, ainda, com omissão de informação verdadeira; **(DEBCAD 37.283.518-0)**

(...)

§ 3º As demais infrações a dispositivos da legislação, para as quais não haja penalidade expressamente cominada, sujeitam o infrator à multa de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos).

\*\*\*\*\*

**Art. 292.** As multas serão aplicadas da seguinte forma:

**I - na ausência de agravantes, serão aplicadas nos valores mínimos estabelecidos nos incisos I e II e no § 3º do art. 283 e nos arts. 286 e 288, conforme o caso;**

(...)

Os valores mínimos estabelecidos nos incisos I e II serão estabelecidos pelo fiscal a partir de critérios de ponderação da gravidade da infração que podem variar do valor de R\$ 636,17 para as infrações descritas no inciso I e R\$ 6.361,73 para aquelas do inciso II, até o importe de R\$ 63.617,35, caso não haja agravantes.

Portanto, insubsistente a alegação recursal.

### **DA APLICAÇÃO DA BOA-FÉ PARA RELEVACÃO DA MULTA**

Afirma o recorrente que em momento algum ficou comprovado dolo, fraude, má-fé ou simulação, mas sim a completa lisura do procedimento adotado pelo Recorrente.

Apesar da razão recursal, esclareça-se que o critério de aplicação das penalidades em apreço não são de caráter subjetivo, mas sim, objetivos, não havendo qualquer influência a presença dos elementos de fraude, dolo, simulação, etc. Assim, não merece prosperar o fundamento.

### **DA BUSCA PELA VERDADE MATERIAL**

Aduz o sujeito passivo que no caso em tela o fiscal não buscou, dentro de todas as suas possibilidades, a verdade material, tendo apenas desistido da averiguação dos fatos e optado pela aplicação da multa à recorrente.

Entretanto, não é o que se verifica. A empresa foi intimada a apresentar diversos documentos, através de Termo de Início de Procedimento Fiscal e reiterados termos de intimação que, no decorrer da fiscalização, deu subsídios para lavrar os 08 autos de infração decorrentes do MPF n. 0811100-2010-00105-6.

Todos os fatos demonstrados e comprovados pelo fiscal são apenas questionados em tese pelo contribuinte, não trazendo qualquer contraprova que pudesse infirmar as alegações da autoridade fazendária.

Nesse sentido é a legislação que rege o Processo Administrativo Tributário, *in casu*, o art. 28 do Decreto 7.574/2011 e o art. 36 da Lei 9.784/99, respectivamente trazidos à colação:

*Art. 28. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e sem prejuízo do disposto no art. 29.*

\*\*\*\*\*

*Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.*

Logo, não vislumbro qualquer afronta ao princípio da verdade material.

### **DA ABUSIVIDADE DA MULTA**

Neste ponto, afirma o recorrente que a multa é confiscatória e afronta o disposto no art. 150, IV da Constituição federal. A matéria posta no recurso não pode ser analisada por este conselho, por expressa determinação do art. 72 do Regimento Interno que vincula o conselheiro aos enunciados das súmulas do CARF, que no caso, a súmula 02: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributário.*

Também, haveria afronta ao disposto no art. 26-A do Decreto 70.235/72, *in verbis*:

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

Em face do exposto, não será analisada a matéria.

### **DO ALEGADO VÍCIO FORMAL NO DEBCAD 37.283.522-8**

Aduz o recorrente que há falha técnica insuperável cometida pelo agente fiscal por tipificação inadequada da infração pois tanto o parágrafo 3º como o parágrafo 5º do art. 32 da Lei 8.212/91 estariam revogados a partir do advento da Lei 11.941/09, o que iria de encontro ao art. 142 do CTN.

Descabida a alegação recursal, haja vista o art. 32 da Lei 8.212/91 ser contemporâneo à época dos fatos geradores, tendo o fiscal agido em consonância com o art. 106 do CTN que determina a comparação entre multas, princípio da retroatividade benigna.

Logo, não há que se falar em vício na instrução acusatória.

### **DAS OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS**



*O pagamento de prêmio/plano de incentivo ao empregado por empresas que não se revistam da qualidade de empregador, mas com o consentimento deste, aproveitando a relação de emprego e as oportunidades daí advindas, integra o salário de contribuição.*

*CRÉDITO TRIBUTÁRIO LEGALMENTE CONSTITUÍDO. ART. 142 DO CTN.*

*Crédito tributário deve estar revestido das formalidades legais do art. 142 e § único, e arts, 97 e 114, todos do CIN. A declaração de inconstitucionalidade de lei é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.*

*Recurso Voluntário Negado*

*Crédito Tributário Mantido. (Acórdão 2803-00.163 — 3ª Turma Especial, 09 de julho de 2010)*

Quanto à alegação de que a parcela não é destinada à contraprestação ao trabalho, também não merece guarida uma vez que se trata de remuneração indireta pois sabendo o funcionário de que caso alcance aquela meta **que faz parte de suas atividades laborativas**, será credor daquela parcela. O objeto já foi discutido inclusive pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme: PET 6243/SP, Eliana Calmon, REsp 863.244/SP, Min Luiz Fux e REsp 735.866/PE, Min. Teori Albino Zavascki.

No tocante alegação de que a entrega da premiação é feita por empresa terceirizada não merece também acolhimento. Apesar de ser utilizada terceira pessoa estranha à relação trabalhista direta, a verba a título de prêmio é vinculada a remuneração, encargo do empregador. Tanto é que o valor do prêmio é pago pela empregadora, em razão do cumprimento da meta atingida, à empresa interposta, mais a porcentagem contratual, para que assim retorne ao funcionário do empregador.

## DAS MULTAS APLICADAS

### DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO

#### PRINCIPAL

Quanto a esta exigência, afirma o fiscal na fl. 262 que:

*5.1. Os fatos geradores objeto do presente auto de infração ocorreram nos exercícios de 2006 e 2007, período de vigência do art. 32, II, alínea a, da Lei n. 8.212/91, que determinava a aplicação de multa de mora correspondente a 24% sobre as contribuições sociais em atraso, quando do lançamento de ofício.*

(...)

*5.3. Com o advento da Medida Provisória n. 449/2008 (DOU de 04/12/2008), convertida na Lei n. 11.941/2009 (art. 35-A), que alterou a redação do art. 35 da Lei 8.212/91, a penalidade aplicável simultaneamente, à ausência de recolhimento e à omissão de fatos geradores em GFIP, nos casos de lançamento de ofício, passou a ser definida pelo art. 44, I, da Lei n. 9.430/96,*

*que estabelece a aplicação da multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre os valores lançados de ofício.*

(...)

*5.6. Nos meses em que a multa mais benéfica foi a prevista na legislação anterior 05/2006, 04/2007 a 06/07, aplicou-se a multa de mora de 24% (vinte e quatro por cento), que penaliza apenas a ausência de recolhimento, e foi lavrado o auto de infração n. 37.283.522-8 ( Código de Fundamentação Legal 68), em razão da omissão de fatos geradores nas GFIP's das referidas competências.*

*5.7. Nas competências em que a multa mais benéfica foi a prevista na legislação atual 06/2006 a 03/07, 07/07 e 08/07, a multa aplicada sobre os valores referentes à obrigação principal foi de 75% (setenta e cinco por cento), penalidade que contempla simultaneamente, as condutas de ausência de recolhimento de contribuições previdenciárias e omissão de fatos geradores em GFIP.*

(...)

No entanto, percebe-se que apesar de ter tentado alcançar o disposto no art. 106 do Código Tributário Nacional, o fiscal realizou a comparação entre multas de forma equivocada.

A MP nº 449, convertida na Lei nº 11.941/09, que deu nova redação aos arts. 32 e 35 e incluiu os arts. 32-A e 35-A na Lei nº 8.212/91, trouxe mudanças em relação à multa aplicada no caso de contribuição previdenciária.

Assim dispunha o art. 35 da Lei nº 8.212/91 antes da MP nº 449, *in verbis*:

**Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).**

*I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:*

*a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

**II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:**

*a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*



b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (sem destaques no original)

Verifica-se, portanto, que antes da MP nº 449 não havia multa de ofício. Havia apenas multa de mora em duas modalidades: **a uma** decorrente do pagamento em atraso, desde que de forma espontânea **a duas** decorrente da notificação fiscal de lançamento, conforme previsto nos incisos I e II, respectivamente, do art. 35 da Lei nº 8.212/91, então vigente.

Nesse sentido dispõe a hodierna doutrina (Contribuições Previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais / Elias Sampaio Freire, Marcelo Magalhães Peixoto (coordenadores). – Julio César Vieira Gomes (autor) – São Paulo: MP Ed., 2012. Pág. 94), *in verbis*:

*“De fato, a multa inserida como acréscimo legal nos lançamentos tinha natureza moratória – era punido o atraso no pagamento das contribuições previdenciárias, independentemente de a cobrança ser decorrente do procedimento de ofício. Mesmo que o contribuinte não tivesse realizado qualquer pagamento espontâneo, sendo, portanto, necessária a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, ainda assim a multa era de mora. (...) Não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento – a mora.” (com destaque no original)*

Com o advento da MP nº 449, que passou a vigorar a partir 04/12/2008, data da sua publicação, e posteriormente convertida na Lei nº 11.941/09, foi dada nova redação ao art. 35 e incluído o art. 35-A na Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de **multa de mora e juros de mora**, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*Art. 35-A. Nos casos de **lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.** (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009). (sem destaques no original)*



Nesse momento surgiu a multa de ofício em relação à contribuição previdenciária, até então inexistente, conforme destacado alhures.

Logo, tendo em vista que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, data da MP nº 449, aplica-se apenas a multa de mora. Já em relação aos fatos geradores ocorridos após 12/2008, aplica-se apenas a multa de ofício.

Contudo, no que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna. Impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%**, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento.**

### **DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – DEBCAD 37.283.522-8**

Quanto a esta exigência, afirma o fiscal na fl. 262 que:

*5.2. Por seu turno, o art. 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei 8.212/91, com redação da Lei 9.528/97, dispositivo vigente em 2006 e 2007, prescrevia um valor de multa correspondente a 100% (cem por cento) do valor das contribuições não declaradas, nos casos de omissão de fatos geradores em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIPs, observando-se o limite mensal previsto no parágrafo 4º do inciso IV do art. 32, da Lei no. 8.212/91, definido em função do número de segurados da empresa. (Código de Fundamentação Legal – CFL 68)*

No próprio auto de infração de fl. 81, o fiscal traz o dispositivo legal da multa, conforme transcrição a seguir:

*Lei n. 8.212 de 24.07.91, art. 32, parágrafo 5., acrescentados pela Lei n. 9.528, de 10.12.97 e Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 284, inciso II (com redação dada pelo Decreto n. 4.729, de 09.06.03) e art. 373.*

A multa totaliza o montante de R\$ 38.089,10 (trinta e oito mil e oitenta e nove reais e dez centavos). No entanto, não me vejo o comparativo de multas entre o art. 32 vigente à época dos fatos e do art. 32-A, trazido pela Lei 11.941/09, para tanto, merece alguns esclarecimentos.

No que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da MP nº 449/08, convertida na Lei nº 11.941/09. Ela inseriu o art. 32-A na Lei nº 8.212/91 e alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas ao inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91, *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: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I – de **R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).***

*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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).***

*§ 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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 3º **A multa mínima a ser aplicada será de:** (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I – **R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).***

*II – **R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).***

Logo, quando houver descumprimento da Obrigação Acessória prevista no art. 32, IV da Lei nº 8.212/91, aplica-se a multa prevista acima. Ocorre que ela deverá ser aplicada da seguinte forma:

1. Soma-se o total das informações incorretas ou omitidas;
2. Divide-se o total em grupos de 10. Para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas será aplicada a multa de R\$ 20,00 (art. 32-A, I);
3. Além dessa multa, aplica-se a multa de 2% 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% (art. 32-A, II);

4. A multa mínima a ser aplicada será de R\$ 500,00, para o caso da multa prevista no inciso I e R\$ 500,00 para a multa prevista no inciso II, ambos do art. 32-A da Lei nº 8.212/91 (art. 32-A, § 3º, II).

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, “c”, do CTN, a norma anterior, ou a norma atual, nos termos do art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009, nos moldes transcritos acima.

### **CONCLUSÃO**

Do exposto, conheço do recurso para, no mérito, determinar o recálculo da multa de mora conforme o disposto no art. 35 (art. 61 da Lei 9.430/96), bem como o recálculo da multa do DEBCAD 37.283.522-8, conforme o art. 32-A da Lei 8.212/91.

Marcelo Magalhães Peixoto