



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

**Processo n°** 13896.001052/2007-92  
**Recurso n°** 159.192 Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-00.681 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de março de 2010  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP  
**Recorrente** HEWLETT-PACKARD BRASIL LTDA  
**Recorrida** DRJ-BRASÍLIA/DF

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 27/10/2006

Ementa:DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n° 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

GFIP. ERROS NOS DADOS RELACIONADOS AOS FATOS GERADORES. INFRAÇÃO.

Constitui infração, punível na forma da Lei, a apresentação de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme disposto na Legislação.

RETROATIVIDADE. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por maioria de votos: a) nas preliminares, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir do cálculo da multa, devido à decadência, os fatos até 11/2000, anteriores a 12/2000, pela regra expressa no I, Art. 173, do CTN, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, que votou em aplicar a regra do § 4º, Art. 150 do CTN. II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao recurso nas demais preliminares, nos termos do voto do relator, e b) no mérito, em dar provimento parcial ao

recurso, para que se recalcule o valor da multa e o utilize, caso seja mais benéfico à recorrente do que o cálculo da autuação, de acordo com o disciplinado no I, Art 44, da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nos lançamentos correlatos, nos termos do voto do relator.



MARCELO OLIVEIRA  
Presidente e Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo e Maria da Glória Faria (Suplente).



## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRFBJ), Brasília/DF, fls. 0455 a 0466, que julgou procedente a autuação motivada por descumprimento de obrigação tributária legal acessória, fl. 001.

Segundo a fiscalização, de acordo com o Relatório Fiscal (RF), fls. 025, a autuação refere-se a recorrente ter apresentado Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme disposto na Legislação. Os fatos geradores omitidos em GFIP pela recorrente referem-se a pagamentos de prêmio incentivo, por cartões-premiação.

Os motivos que ensejaram a autuação estão descritos no RF e nos demais anexos da autuação.

Em 27/10/2006 foi dada ciência à recorrente da autuação, fls. 001.

Contra a autuação, a recorrente apresentou impugnação, fls. 0311 a 0351, acompanhada de anexos.

Diante dos argumentos da defesa, foram solicitados esclarecimentos à fiscalização, fl. 0440.

A fiscalização respondeu aos questionamentos, fls. 0441 a 0446.

Os pronunciamentos fiscais foram encaminhados à recorrente e foi reaberto seu prazo para defesa, fl. 0449.

A recorrente não apresentou novos argumentos, fls. 0454.

A Delegacia analisou a autuação, a impugnação e a diligência, julgando procedente a autuação.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, fls. 0470 a 0516, acompanhado de anexos, onde alega, em síntese, que:

1. O prazo decadencial deve ser o determinado no CTN;
2. Há nulidade por cerceamento de defesa, já que não foi anexado Demonstrativo Analítico de Débito (DAD) no lançamento referente a obrigações principais;
3. Há descabimento de utilização de aferição indireta e há ausência de fundamentação legal para tanto;
4. O Fisco não buscou a verdade material;
5. A responsabilidade pelo recolhimento e pelas multas por descumprimento das obrigações acessória é da empresa

contratada para gerir o programa de incentivo, a Incentive House S/A;

6. Os pagamentos não devem integrar o Salário-de-Contribuição, pois não são habituais;
7. Há ilegalidade nas alíquotas e nas bases de cálculo;
8. Há impossibilidade de exigência da Taxa SELIC;
9. Por todo o exposto, requer o provimento do recurso.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long vertical stroke, located in the bottom right corner of the page.

## Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Sendo tempestivo, CONHEÇO DO RECURSO e passo ao exame de seus argumentos.

### DA PRELIMINAR

Quanto às preliminares, devemos verificar a questão da decadência.

Os motivos da autuação estão descritos no RF: apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme disposto na Legislação, no período de 08/1999 a 12/2005.

Primeiramente, cabe esclarecer que a autuação foi motivada por descumprimento de obrigação acessória tributária.

A finalidade do ato é que define a regularidade da obrigação imposta pela Administração aos administrados. No caso da presente obrigação acessória a finalidade, na esfera tributária, é a verificação do adimplemento quanto à obrigação principal.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991, nestas palavras:

*Súmula Vinculante nº 8* "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula de nº 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

*Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.*

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

A decadência está arrolada como forma de extinção do crédito tributário no inciso V do art. 156 do CTN e decorre da conjugação de dois fatores essenciais: o decurso de certo lapso de tempo e a inércia do titular de um direito.

Esses fatores resultarão, para o sujeito que permaneceu inerte, ou na extinção de seu direito material.

Em Direito Tributário, a decadência está disciplinada no art. 173 e no art. 150, § 4º, do CTN (este último diz respeito ao lançamento por homologação). A decadência, no Direito Tributário, é modalidade de extinção do crédito tributário.

Aplica-se a regra do § 4º, Art. 150 do CTN a lançamentos por homologação, quando houve recolhimento parcial.

Já a regra do I, Art. 173 do CTN aplica-se a lançamento de ofício, sem recolhimento parcial efetuado.

Esse posicionamento possui amparo em decisões do Poder Judiciário.

*“Ementa: .... II. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. ....” (STJ. REsp 395059/RS. Rel.: Min. Eliana Calmon. 2ª Turma. Decisão: 19/09/02. DJ de 21/10/02, p. 347.)*

...

*“Ementa: .... Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional.*

*Na hipótese em exame, que cuida de lançamento por homologação (contribuição previdenciária) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. ....*

*.... Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. ....” (STJ. EREsp 278727/DF. Rel.: Min. Franciulli Netto. 1ª Seção. Decisão: 27/08/03. DJ de 28/10/03, p. 184.)*

Como não se trata de lançamento por homologação, pois não há recolhimentos há homologar, aplica-se a regra do lançamento de ofício, já que por ser autuação sua natureza sempre será de ofício.

CTN:

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito*

*tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”*

Portanto: o direito de constituir o crédito extingue-se em cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.

Na presente autuação, a ciência do sujeito passivo ocorreu em 10/2006 e os fatos geradores ocorreram nas competências 08/1999 a 12/2005.

Logo, a recorrente não poderia ter sido autuada pelos motivos anteriores a 12/2000, pois o direito do Fisco nas competências até 11/2000 já estava extinto.

Esclarecemos que a competência 12/2000 não deve ser excluída do cálculo da multa porque a exigibilidade das informações sobre essa competência somente ocorrerá a partir de 01/2001, não decadente, quando poderia ter sido efetuada a autuação.

Em outra preliminar, a recorrente afirma que há nulidade por cerceamento de defesa, já que não foi anexado Demonstrativo Analítico de Débito (DAD) no lançamento referente a obrigações principais.

Esclarecemos à recorrente que estamos analisando autuação por descumprimento de obrigação acessória, não lançamento por descumprimento de obrigação principal. Apesar de possuírem como base a mesma origem – análise e decisão de eu verbas pagas por premiação não integrariam o SC – um processo está exigindo o correto preenchimento de GFIP (obrigação acessória) e o outro processo exige o tributo que não foi recolhidos aos cofres da Seguridade Social (obrigação principal).

Cada um desses processos necessitam – por determinação legal – de todos os fundamentos, fáticos e jurídicos, para que a certeza da exigência seja demonstrada.

O DAD diz respeito a processo de exigência de recolhimento de tributo em atraso (obrigação principal) e no presente processo estamos tratando de obrigação acessória que foi descumprida. Portanto, não há lógica, nem razão, no argumento.

O mesmo vale para as alegações sobre a utilização de aferição e a falta de busca pelo Fisco da verdade material, em procedimento ligado à obrigação principal.

Além do mais, a título meramente de informação, o processo de obrigação principal (Processo: 13896.001051/2007-48) já foi julgado e essas preliminares foram descartadas, pois foi demonstrado que o DAD estava anexo, que a aferição foi motivada por reiteradas falhas da recorrente e que a verdade material foi buscada pelo Fisco.

Por todo o exposto, acato parcialmente as preliminares examinadas, a fim de retirar do cálculo da multa, pelos efeitos da decadência, os fatos anteriores a 12/2000 e passo ao exame de mérito.

#### DO MÉRITO

Quanto ao mérito, a recorrente questiona a integração ao Salário-de-Contribuição (SC) sobre os valores pagos por cartão premiação.

Para reconhecermos se uma verba íntegra, ou não, o SC, devemos verificar se possui natureza de indenização ou ressarcimento, se está excluída de integrar o SC por força da legislação (§ 9º, Art. 28, Lei 8.212/1999) e analisar suas características.

Diferentemente do que ocorre com as demais espécies tributárias (imposto, taxa e contribuição de melhoria), em que o fato gerador e a base de cálculo são, de forma clara e explícita, definidos pelo Código Tributário Nacional (CTN), a legislação previdenciária sempre os revelou de maneira indireta ou implícita em seus dispositivos legais. Daí, certa dificuldade de identificar o fato gerador que, em regra, revela-se dentro da própria base de cálculo, quando o legislador diz o que entende por Salário-de-Contribuição.

O legislador, ao considerar a remuneração como núcleo do Salário-de-Contribuição, certamente pensou em salário no sentido amplo, englobando todas as verbas recebidas pelo segurado diretamente do empregador, como também, de terceiros, mas tudo em decorrência do contrato de trabalho.

Salário de Contribuição é todo e qualquer pagamento ou crédito feito ao segurado, em decorrência da prestação de serviço, de forma direta ou indireta, em dinheiro ou sob a forma de utilidades, habituais em relação ao empregado

Dentre os elementos característicos das parcelas que integram o Salário-de-Contribuição ou remuneração, alguns se sobressaem:

**Habitualidade:** reiteração ou continuidade de uma gratificação (ajuste mensal, semestral ou anual) ou mesmo uma prestação in natura, habitual (periódica e uniforme), mesmo que dependa de condições para sua ocorrência;

**Pagamento pelo trabalho ou para o trabalho:** deve-se distinguir "o que é pago pelo trabalho (integrante do SC) e o que é pago para o trabalho (não integrante do SC);

**Integração no patrimônio do trabalhador:** é preciso observar quais parcelas representam ganhos para o trabalhador, para integrarem a remuneração. A análise deve sempre partir do ponto de vista do aumento patrimonial do trabalhador. Geralmente, os pagamentos indiretos representam vantagens materiais ou imateriais proporcionadas pelo empregador, com o objetivo de aumentar a remuneração do trabalhador, a sua satisfação, a preservação da mão-de-obra e a melhoria nas relações de trabalho, visando um aumento de produtividade;

**Irrelevância do título:** a Lei 8.212/91 não dá importância ao título da remuneração, quando dispõe, em seus artigos 22 e 28, "... remunerações pagas ou creditadas a qualquer título". Significa que importa a natureza do pagamento e não o nome dado. Se for um ganho decorrente do trabalho, é remuneração e integra o Salário-de-Contribuição.

Ressalte-se que a legislação previdenciária ao expressar o conceito de Salário-de-Contribuição, destacou: "... os ganhos habituais sob a forma de utilidades", adequando-se ao texto constitucional, que diz: "os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei".

Portanto, verifica-se que os pagamentos efetuados a título de premiação por produtividade, mesmo dependentes de sorteio, integram o Salário de Contribuição (SC), pois são suas características:

Habitualidade, pois reiteradamente é oferecido aos segurados;

O Pagamento ocorre pelo trabalho desenvolvido;

O pagamento integrará o patrimônio do trabalhador; e

Não importa seu título.

Após a análise das características das parcelas que integram o SC, onde se demonstra que as verbas pagas por cartão-premiação possuem todas, devemos verificar se a Legislação exclui essas parcelas da integração ao SC. Na análise do § 9º, Art. 28, da Lei 8.212/91, onde estão arroladas parcelas que não integram o SC, não há menção dessas verbas. Portanto, também por essa análise, essas parcelas devem integrar o SC.

Por fim, não há como conceituar essas parcelas como indenização ou ressarcimento.

Indenização é a reparação de um dano causado à coisa ou à pessoa. A indenização se relaciona com a inexecução de uma obrigação e com a prática de ilícito. O dever de indenizar para ressarcir danos é princípio do direito civil. Para a teoria clássica, a causa da indenização é o inadimplemento da obrigação e o dano é a efetiva diminuição do patrimônio. Para a teoria contemporânea, é a diminuição ou subtração de um bem jurídico. Assim, a quebra de um contrato faz presumir um dano passível de indenização.

Já ressarcimento significa compensação de despesas que o trabalhador tenha efetuado, em decorrência da execução do trabalho. Esse pagamento não amplia seu ganho, nem se incorpora ao seu patrimônio. É, por exemplo, o reembolso de despesas de viagens a serviço.

Destarte, também por não se conceituar como indenização ou ressarcimento, não há razão no argumento de que os valores pagos por cartão não devam integrar o SC.

Por fim, a recorrente alega que não há incidência, devido o pagamento não ter sido efetuado a pessoas físicas.

Esclarecemos que o pagamento foi feito por outra pessoa jurídica, que só fez esses pagamentos aos segurados a serviço da recorrente, por determinação da recorrente e com custos sofridos pela recorrente. A simples interposição de outra pessoa jurídica não é capaz de modificar a natureza jurídica desses valores, por todo esclarecimento já prestado.

Outro ponto a ressaltar é que o pagamento não foi feito à pessoa física, devido à recorrente ter contratado empresa para intermediar esse pagamento, mas os pagamentos foram efetuados devido ao trabalho realizado pelos segurados para a recorrente, portanto sua é a responsabilidade quanto aos tributos.

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

Mais uma questão a esclarecer é que não há alíquotas aplicadas a bases de cálculo, como também não há exigência de Taxa SELIC no presente procedimento, não havendo, portanto, razão no argumento.

Por fim, ainda quanto ao mérito, devemos apreciar questão.

Ocorreu alteração do cálculo da multa para esse tipo de infração pela Medida Provisória n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009.

Nessa sentido, deve o órgão responsável pelo cumprimento da decisão recalculer o valor da penalidade, posto que o critério atual pode ser mais benéfico à recorrente, de forma a prestigiar o comando contido no art. 106, II, “c”, do CTN, *verbis*:

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

*(...)*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*(...)*

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

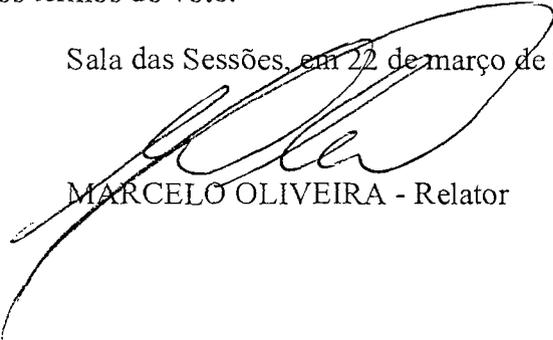
Deve-se, então, limitar a multa da presente autuação ao valor calculado nos termos do I, Art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, deduzidas as multas aplicadas sobre contribuições previdenciárias nos lançamentos correlatos.

### CONCLUSÃO

Em razão do exposto,

Voto pelo provimento parcial do recurso, para, nas preliminares, excluir do cálculo da multa, devido a decadência, os fatos anteriores a 12/2000, nos termos do voto. Quanto ao mérito, voto pelo provimento parcial do recurso, para recalculer o valor da multa e utilizá-lo, caso seja mais benéfico à recorrente, de acordo com o disciplinado no I, Art 44, da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nos lançamentos correlatos, nos termos do voto.

Sala das Sessões, em 22 de março de 2010



MARCELO OLIVEIRA - Relator



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO**

-Processo nº: 13896.001052/2007-92

Recurso nº: 159.192

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-00.681

Brasília, 29 de abril de 2010

**ELIAS SAMPAIO FREIRE**  
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

Apenas com Ciência

Com Recurso Especial

Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional