



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

Processo n° 16542.000343/2007-61
Recurso n° 246.553 Voluntário
Acórdão n° 2302-00.807 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de fevereiro de 2011
Matéria Auto de Infração: GFIP. Fatos Geradores
Recorrente DAP TELECOMUNICAÇÕES ENERGIA E CONSTRUÇÃO CIVIL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/06/2003 a 01/01/2004, 01/03/2004 a 31/07/2004, 01/12/2004 a 31/01/2005

Ementa:

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

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

ABONOS

A importância paga, devida ou creditada aos segurados empregados a título de abonos não expressamente desvinculados do salário, por força de lei, integra a base de cálculo das contribuições para todos os fins e efeitos, nos termos do artigo 28, I, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97.

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. LEI 11.941/2009. REDUÇÃO DA MULTA.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória nº 449 de 2008, CONVERTIDA NA Lei nº 11.941/2009, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei nº 8.212.

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Marco Andre Ramos Vieira - Presidente.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Andre Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Arlindo da Costa e Silva, Thiago D' Ávila Melo Fernandes, Adriana Sato

Ausência momentânea: Manoel Coelho Arruda Junior

Relatório

Trata o presente de auto de infração lavrado contra o sujeito passivo acima identificado, em virtude do descumprimento do artigo 32, inciso IV, §5º, da Lei n.º 8.212/91 e artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, com multa punitiva aplicada conforme dispõe o artigo 32, § 5º da Lei n.º 8.212/91 e artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, por não ter informado nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP's das competências de 06/2003 a 01/2004, 03/2004 a 07/2004 e 12/2004 a 01/2005, os valores pagos aos segurados empregados a título de abonos, pagos em vista da alteração da data base de reajuste salarial, conforme convenção coletiva de trabalho, nos anos de 2003, 2004 e 2005.

O auto de infração foi lavrado em 28/11/2006 e cientificado ao contribuinte em 29/11/2006.

Após a apresentação de defesa, Decisão-Notificação de fls. 243/247, julgou a autuação procedente.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso tempestivo, onde alega em síntese:

- a) a desnecessidade do depósito recursal;
- b) que os valores pagos foram de cunho indenizatório, somente no período e, que houve alteração da data base da categoria ;
- c) que foi acordado entre as partes que seria desvinculado do salário;
- d) que o pagamento foi eventual e de valor fixo para todos os empregados.

Requer o provimento do recurso para determinar o cancelamento da notificação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Liege Lacroix Thomasi

Sendo tempestivo conheço do recurso e passo ao seu exame.

Da Preliminar

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

De acordo com o previsto no parágrafo único do art. 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria n.º 256/2009 do Ministério da Fazenda, no julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Não se aplicando aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo, que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

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

Do Mérito

Refere-se o auto de infração ao descumprimento de obrigação acessória, qual seja a falta de informação em GFIP dos valores pagos aos segurados a título de abonos em função da alteração da data base da categoria, nos anos de 2003, 2004 e 2005.

A obrigação acessória surge do descumprimento de dever instrumental a cargo do sujeito passivo, consistindo numa prestação positiva (fazer), que não seja o recolhimento do tributo, ou negativa (não fazer).

Descumprida obrigação acessória (obrigação de fazer/não fazer) possui o Fisco o poder/dever de lavrar o Auto-de-Infração. A penalidade pecuniária exigida dessa forma converte-se em obrigação principal, na forma do § 3º do art. 113 do CTN.

No presente caso, a obrigação acessória corresponde ao dever de informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, por intermédio de documento definido em regulamento (GFIP), TODOS os dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do INSS.

Ao não informar os valores relativos a toda remuneração dos segurados empregados, a recorrente infringiu o artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei n.º 8.212/91 e artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, pois é obrigada a informar, mensalmente, ao INSS, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do Instituto, sendo que a apresentação do documento com

dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada.

A multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, que originou este auto de infração, está contida no artigo 32, § 5º da Lei n.º 8.212/91 e artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99:

Os valores pagos a título de abono em vista da alteração da data base da categoria não possuem natureza indenizatória como quer a recorrente, posto que prevalece a regra de que, na ausência de disposição legal em contrário, todo abono tem cunho salarial. Tal disposição está consagrada no artigo 457, parágrafo 1º da Consolidação das Leis do Trabalho:

Art. 457 Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)

§ 1º Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)

Também na doutrina Amauri Mascaro Nascimento ensina que:

“Abono significa adiantamento em dinheiro, antecipação salarial. Situações de momento criam certas necessidades para as quais são estabelecidas medidas transitórias. Com o tempo, cessada a causa, cessam os seus efeitos ou se processa a sua absorção pelo salário.”

E, a jurisprudência é pacífica no sentido de entender que o abono integra a remuneração para todos os efeitos legais. O abono pecuniário concedido aos empregados em substituição ao reajuste de salários inadimplidos no tempo devido é correção salarial. A conclusão é da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que deferiu pedido da Fazenda Nacional para reformar decisão pela não-incidência do imposto de renda sobre verbas recebidas em virtude de convenção coletiva. O abono não é indenizatório, porquanto, se tais verbas houvessem sido pagas na época ajustada, teriam integrado a base de incidência contributiva previdenciária, dado o seu caráter salarial. A título de ilustração segue Acórdão do Superior Tribunal de Justiça:

RECURSO

*Superior Tribunal de Justiça ESPECIAL Nº 700.338 - CE
(2004/0156698-0)*

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

*PROCURADOR: MARIA CLÁUDIA GONDIM CAMPELLO E
OUTROS*

RECORRIDO: CLAUTHENES MARINHO BARRETO DUARTE

ADVOGADO : RAIMUNDO DE JESUS LEMOS DA SILVA

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ACORDO COLETIVO FIRMADO ENTRE A CABEC E FUNCIONÁRIOS DA ATIVA. VERBAS INDENIZATÓRIAS. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA.

1. O imposto sobre a renda tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda (produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos) e de proventos de qualquer natureza (art. 43, do CTN).

2. As verbas recebidas pelo trabalhador a título de indenização não podem ser tributadas como se renda fossem, porquanto não traduzem a idéia de "acréscimo patrimonial" exigida pelo art. 43, do CTN.

3. O pagamento, sem incorporação, em uma única vez, das parcelas em atraso, na forma de "abono" concedido aos empregados em substituição ao reajuste de salários inadimplidos no tempo devido, não obstante fruto de reconhecimento via transação, no caso a quo, de convenções coletivas realizadas entre 1996 e 2000, é correção salarial e, como tal, incide o imposto devido, tal como incidiria a exação, se realmente paga a correção no tempo devido. Abono salarial com esse teor é, em essência, salário corrigido, sendo indiferente que a atualização se opere por força de decisão judicial ou de transação.

4. Interpretação econômica que se impõe, uma vez que a realidade econômica há de prevalecer sobre a simples forma jurídica.

5. Recurso especial provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir., por unanimidade, dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro

Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Denise Arruda, José Delgado e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 19 de maio de 2005(Data do Julgamento)

Entretanto, os abonos não foram oferecidos a incidência contributiva previdenciária e nem informados em GFIP, pois a recorrente os considerava excluídos do salário de contribuição. Porém, o abono salarial se constitui em um ganho que ampliou o patrimônio do trabalhador, decorreu do contrato de trabalho, foi ajustado por meio de acordo expresso e se as verbas fossem pagas à época própria teriam integrado o salário de contribuição. Portanto a sua natureza é remuneratória.

A matéria de ordem tributária é de interesse público, por isso é a lei que determina as hipóteses em que valores pagos aos empregados não integram o salário de contribuição, ficando isentos da incidência de contribuições sociais.

Nessa linha, da análise dos autos, verifica-se que os valores pagos pela empresa aos segurados a título de abono não se enquadram nas hipóteses previstas em Lei

como isentas de contribuições sociais; a Lei 8.212/91, em seu art. 28 inciso IV § 9º, letra "e", 7, que assim determina:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

e) as importâncias

...

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário.

Claro está que os abonos pecuniários pagos aos empregados, e constantes da autuação, não se enquadram nas hipóteses legais liberadas de incidência previdenciária. Constitui salário recebido pelo empregado, em decorrência do contrato de trabalho e integra o salário-de-contribuição, nos termos e limites da lei.

Ainda, o fato do pagamento do abono decorrer de Convenção Coletiva de Trabalho, não basta para excluir a parcela do campo de incidência previdenciária, pois só se tributa e altera tributo por lei.

Pelo princípio da legalidade se exige para a tributação lei em sentido formal (instrumento normativo proveniente do Poder Legislativo) e material (norma jurídica geral e impessoal, abstrata e obrigatória, clara, precisa, suficiente). A esse respeito, vale colacionar os ensinamentos do professor e tributarista Sacha Calmon Navarro Coêlho, *verbis*:

“a tipicidade tributária é cerrada para evitar que o administrador ou o juiz, mais aquele do que este, interfiram na sua modelação, pela via interpretativa ou integrativa. Comparada com a norma de Direito Penal, verifica-se que a norma tributária é mais rígida. No Direito Penal, o nullum crime nulla poena sine lege exige que o delito seja típico, decorra de uma previsão legal precisa, mas se permite ao juiz, ao sentenciar, a dosimetria da pena, com relativa liberdade, assim como diminuir ou afrouxar a pena a posteriori. No Direito Tributário, além de se exigir seja o fato gerador tipificado, o dever de pagar o tributo também deve sê-lo em todos os seus

elementos, pois aqui importantes são tanto a previsão do tributo quanto o seu pagamento, baseado nas fórmulas de quantificação da prestação devida, e que a sociedade exige devam ser rígidas e intratáveis. (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 3ª ed., editora Forense, pág. 200)-

Portanto, a tipicidade oferece resistência à interferência de técnicas exonerativas de origem diversa da lei, numa nítida preocupação com os princípios éticos da certeza e segurança do Direito. A lei é fonte e medida da obrigação tributária. Assim, diferentemente do que argüi a recorrente, ficam afastados subjetivismos, interferências externas ou convenções de particulares para por ou tirar tributo. eis que toda a estrutura da norma tributária e a exoneração da tributação somente podem ser estabelecidas em lei, Admitir que terceiros possam interferir na tipicidade, significa esvaziar inteiramente a obrigatoriedade das normas tributárias, deixando a questão ao arbítrio e interesse das empresas.

Por derradeiro, há que se observar a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II do CTN.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n ° 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n ° 8.212, nestas palavras:

“Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente 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 vinte por cento, observado o disposto no § 3º; e

II - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

§1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, 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.

§2 Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II - a setenta e cinco por cento, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§3 A multa mínima a ser aplicada será de:

I-R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II-R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.” (NR)

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim, no caso presente, há cabimento do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional.

Pelo exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, devendo a multa ser calculada considerando as disposições do artigo 32-A , inciso I, da Lei n.º 11.941/2009.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora