



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

**Processo nº** 36266.006049/2006-04  
**Recurso nº** 149.596 Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-01.214 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de setembro de 2010  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP  
**Recorrente** LOJAS RIACHUELO S. A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 22/12/2005

DECADÊNCIA. O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 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 do colegiado, I) Por maioria de votos: a) nas preliminares, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir do cálculo da multa, devido a regra expressa no I, Art. 173 do CTN, os fatos que serviram para o cálculo até 11/1999, anteriores a 12/1999, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, que votou pela aplicação do § 4º, Art. 150 do CTN. III) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao recurso, no mérito, para manter no lançamento as Contribuições lançadas com base nos pagamento de cartão de crédito e reembolso de despesas médicas, nos termos do voto do relator; b) em dar provimento parcial ao recurso, para que seja recalculado o

valor da multa, de acordo com o disciplinado no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996 (Art. 35-A, Lei 8212/1991), deduzindo-se os valores levantados a título de multa nos lançamentos correlatos, a fim de se comparar a multa já aplicada, para que se aplique a que se conceituar como situação mais favorável à recorrente, nos termos do voto do relator; III) Por voto de qualidade: a) em negar provimento ao recurso, para manter no lançamento as contribuições lançadas com base nos pagamento de plano de saúde a diretores, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Igor Araújo Soares, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Rogério de Lellis Pinto, que votaram pelo provimento do recurso.



MARCELO OLIVEIRA  
Presidente e Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo, Rogério de Lellis Pinto, Igor Araújo Soares e Nereu Miguel Ribeiro Domingues. Ausente o Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.



## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Previdenciária (DRP), São Paulo – Norte / SP, fls. 080 a 084, 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. 004, 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. Esses dados são oriundos de pagamentos de despesas de diretores pagas com cartões de créditos, reembolso de despesas de saúde para diretores e despesas com convênio médico. Os fatos ocorreram entre as competências 08/1999 a 06/2005.

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

Em 22/12/2005 foi dada ciência à recorrente da autuação, fls. 001.

Contra a autuação, a recorrente apresentou impugnação, fls. 045 a 062, acompanhada de anexos.

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

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, fls. 087 a 0105, acompanhado de anexos, onde alega, em síntese, que:

1. Não haveria obrigação de informação em GFIP, pois esses pagamentos não se configuram como Salário de Contribuição (SC);
2. As despesas com cartões de créditos foram realizadas pelo trabalho, não se configurando como fato gerador;
3. O mesmo ocorre com as despesas de convênio médico e reembolso com gastos de saúde;
4. Diante do exposto, a recorrente aguarda o provimento do recurso.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão, fls. 0112.

É o relatório.

## 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 06/2005.

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 n° 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212 de 1991, nestas palavras:

*Súmula Vinculante n° 8 "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5° 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 n° 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 n° 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 12/2005 e os fatos geradores ocorreram nas competências 08/1999 a 06/2005.

Logo, a recorrente não poderia ter sido autuada pelos motivos anteriores a 12/1999, pois o direito do Fisco nas competências até 11/1999 já estava extinto.

Esclarecemos que a competência 12/1999 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.

Por todo o exposto, acato, parcialmente, a preliminar ora examinada, para excluir, devido a decadência, todos os fatos utilizados para o cálculo da multa anteriores a 12/1999, e passo ao exame do mérito.

## **DO MÉRITO**

Quanto ao mérito a recorrente afirma que as despesas com cartões de créditos foram realizadas pelo trabalho, não se configurando como fato gerador e que o mesmo ocorre com as despesas de convênio médico e reembolso com gastos de saúde.

Analisaremos cada argumento.

Quanto aos cartões de crédito para diretores não se caracterizam como Salário de Contribuição (SC).

### **Lei 8.212/1991:**

*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,*

...

*III - para o contribuinte individual a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º,*

As despesas com cartão de crédito utilizados por diretores foi considerada como SC devido à natureza dos pagamentos, que suscitou dúvidas por parte do Fisco. O Fisco solicitou esclarecimentos à recorrente, que não prestou em sua totalidade.

Caso esses pagamentos fossem realizados para o trabalho, haveria um mínimo de controle, com relatórios e demonstrativos de sua necessidade.

Como não há comprovação alguma de que esses pagamentos foram realizados para o trabalho, nem controle algum, o Fisco corretamente os considerou como SC.

Quanto às despesas de convênio médico, a recorrente alega que esses pagamentos não devem integrar o Salário de Contribuição (SC), pois a lei não exige que os planos devam possuir padrão similar, já que a lei só exige a disponibilização da assistência médica para todos segurados a serviço da recorrente.

Devemos ressaltar à recorrente que a lei utiliza o termo cobertura. Cobertura diz respeito aos serviços prestados. Claro está que o plano oferecido gratuitamente aos diretores possui cobertura diferenciada. Tanto é que os demais segurados podem se inscrever e participar do plano, desde que paguem.

Portanto, a cobertura oferecida não abrange a totalidade dos empregados e dirigentes da recorrente e deve ser tributada.

Por fim, quanto aos pagamentos de reembolso com despesas médicas de diretores, a Legislação determina quais os requisitos para esses pagamentos serem isentos de tributação.

**Lei 8.212/1991:**

*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;*

...

*III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º,*

...

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

...

*q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado,*

*inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa,*

Como facilmente se verifica, somente quando a cobertura abranger a totalidade dos segurados empregados e dirigentes das empresas é que essas parcelas são isentas.

Portanto, corretamente agiu o Fisco, que tributou parcela paga somente a segurados ocupantes de cargos de direção.

Ainda em relação ao mérito, os valores da multa aplicados foram fundamentados na redação do art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, acrescentados pela Lei nº 9.528/1997. Entretanto, este dispositivo sofreu alteração por meio do disposto na Lei nº 11.941/2009. Com isso, houve alteração da sistemática de cálculo da multa aplicada por infrações concernentes à GFIP's, a qual deve ser aplicada ao presente lançamento, em consonância com o previsto no art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional.

Assim, quanto à multa aplicada, vale ressaltar a superveniência da Lei nº 11.941/2009.

A citada lei alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

*"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*

*§2º 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*

*§3º A multa mínima a ser aplicada será de:*

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

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

Entretanto, a Lei nº 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

*“Art. 35-A - Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 1996”.*

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata “*

Considerando o grau de retroatividade média da norma (princípio da retroatividade benigna tributária) prevista 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.

Assim, é necessário recalcular o valor da multa, de acordo com o disciplinado no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, deduzindo-se os valores levantados a título de multa nos lançamentos correlatos e verificar qual situação é mais favorável à recorrente.

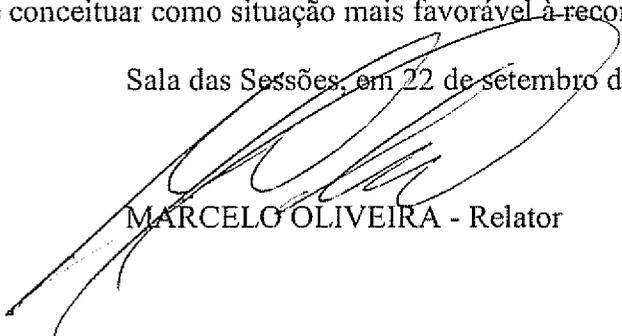
Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, qual a situação mais benéfica à recorrente.

## **CONCLUSÃO**

Em razão do exposto,

Voto pelo provimento parcial do recurso, para, nas preliminares, excluir do lançamento, devido a decadência, os fatos que serviram para o cálculo da multa anteriores a 12/1999, nos termos do voto. Quanto ao mérito, voto em dar provimento parcial ao recurso, para que seja recalculado o valor da multa, de acordo com o disciplinado no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996 (Art. 35-A, Lei 8212/1991), deduzindo-se os valores levantados a título de multa nos lançamentos correlatos, para que se compare a multa já aplicada e que se aplique a que se conceituar como situação mais favorável à recorrente, nos termos do voto.

Sala das Sessões, em 22 de setembro de 2010

  
MARCELO OLIVEIRA - Relator



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

Processo nº: 36266.006049/2006-04  
Recurso nº: 149.596

**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 2402-01.214

Brasília, 22 de novembro de 2010

  
MÁRIA MADALENA SILVA  
Chefe da Secretaria 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