



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

**Processo nº** 36624.002699/2007-37  
**Recurso nº** 144.064 Embargos  
**Acórdão nº** **2301-00.750 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 30 de novembro de 2009  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/05/2003

Ementa: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO.

Constatada a existência de obscuridade, omissão ou contradição no Acórdão exarado pelo Conselho, correto o acolhimento dos embargos de declaração visando sanar o vício apontado.

**SALÁRIO INDIRETO. ENXOVAL DE BEBÊ. NATUREZA SALARIAL PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS**

O Enxoval de bebê, oferecido por mera liberalidade pelo empregador aos seus empregados, integra o salário de contribuição por possuir natureza salarial.

**DECADÊNCIA PARCIAL**

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO**

No caso em que o lançamento é de ofício, para o qual não houve pagamento antecipado do tributo, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, do CTN.

Considera-se lançamento de ofício a contribuição incidente sobre o pagamento de verbas que a empresa não considera base de cálculo da contribuição.

## Embargos Acolhidos

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos opostos e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a). Vencido(a)s o(a)s Conselheiro(a)s Leonardo Henrique Pires Lopes e Damião Cordeiro de Moraes. Impedido o Conselheiro Edgar Silva Vidal. Esteve presente ao julgamento o advogado da recorrente Dr. Bruno Schiffler Senna Gonçalves, OAB 6022/E.

Julio César Vieira Gomes - Presidente.

Bernadete De Oliveira Barros - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes (Presidente), Edgar Silva Vidal (suplente), Maria Helena Lima Dos Santos, Bernadete De Oliveira Barros, Damião Cordeiro De Moraes, Leonardo Henrique Pires Lopes

## Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos pela FAZENDA NACIONAL, contra o Acórdão nº 206-01.872, da extinta Sexta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

A embargante alega, em apertada síntese, que o voto condutor do aresto embargado restou omissivo ao não deixar claro qual a regra adotada para contagem do prazo decadencial: se o art. 173, inciso I ou o art. 150, § 4º, ambos do CTN.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Bernadete De Oliveira Barros

A FAZENDA NACIONAL opôs Embargos de Declaração contra o Acórdão 206-01.872, por entender que houve omissão quanto à regra decadencial que deveria ser aplicada, ao caso

Alega que o Acórdão embargado deveria ter apontado qual a regra adotada para a contagem do prazo decadencial, se a prevista no art. 173, I, ou se a do art. 150, § 4º.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/10/2011 por BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Assinado digitalmente em 04

/10/2011 por BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Assinado digitalmente em 13/10/2011 por JULIO CESAR VIEIR

A GOMES

Impresso em 28/02/2012 por ATANAGILDO BARBOSA DE OLIVEIRA - VERSO EM BRANCO

De fato, verifica-se que o Relator do acórdão embargado aplicou o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, mesmo não tendo havido recolhimento antecipado de contribuições previdenciárias e o voto vencedor, que negou provimento ao recurso, foi omissivo em relação à aplicação do prazo decadencial.

No entanto, o fato gerador que ensejou a lavratura da NFLD em tela é o pagamento de verbas que a empresa entendia como não integrantes da base de cálculo da contribuição previdenciária.

Assim, no caso em comento, trata-se de lançamento de ofício onde não houve pagamento antecipado da contribuição, aplicando-se, portanto, o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional, transcrito a seguir:

*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.*

Constata-se que a cientificação da NFLD pelo contribuinte se deu em 27.12.2005, e o período do débito é 01/1999 a 12/1999.

Dessa forma, considerando o exposto acima, constata-se que não se operara a decadência do direito de constituição do crédito lançado por meio da NFLD em tela para a competência 12/1999, já que, para essa competência, o débito poderia ter sido lançado em 01/2000, iniciando-se a contagem do prazo em 01/01/2001, que é o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do dispositivo legal transcrito acima.

E, como não foi tratado do mérito no voto condutor do Acórdão embargado, e como restou uma competência não alcançada pela decadência, entendo pertinente que a matéria seja objeto de análise por este Conselho.

Verifica-se que o fato gerador da contribuição lançada por meio da NFLD discutida no presente processo administrativo, qual seja, o fornecimento, pela notificada, de um kit de enxoval de bebê a seus funcionários, já foi objeto de análise por este Conselho de Contribuintes, em processo que discutiu outra Notificação lavrada contra a ora recorrente (recurso de nº 141.663).

Dessa forma, permito-me adotar as razões trazidas pelo Relator Rogério de Lellis Pinto no julgamento do referido recurso, cujo trecho do voto pertinente à matéria aqui tratada transcrevo a seguir:

*“Seguindo em preliminar, o contribuinte insurge contra a suposta responsabilização dos diretores da empresa, indicados no anexo CORESP, onde, a meu ver, razão também não lhe acompanha, conforme veremos.*

*Sem embargos, da leitura atenta dos autos evidencia-se que o sujeito passivo que deve suportar o ônus contido na presente NFLD é a própria empresa, sendo ela, em primeira análise, a responsável pelo crédito tributário ora discutido. Ocorre que, como bem assinalado na DN, os créditos da Seguridade Social, estão resguardados pela solidariedade dos sócios, administradores e diretores, ex vi do artigo 13, e parágrafo único da Lei nº 8.620/93. Transcrevemos o texto da lei:*

*“Art. 13: O titular de firma individual e os sócios de empresas por cotas de responsabilidade limitada respondem solidariamente e subsidiariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social.*

*Parágrafo Único: Os acionistas controladores, os administradores, os gerentes e os diretores respondem solidariamente e subsidiariamente com bens pessoais ao inadimplemento das obrigações para com a Seguridade Social, por dolo ou culpa”.*

*Como se vê, a responsabilidade pessoal dos sócios e diretores do sujeito passivo é solidária e subsidiária, mas estes somente responderão pelo crédito tributário, conforme determina o próprio CTN e o dispositivo legal acima indicado, se restar constatado uma ação dolosa ou culposa, na execução dos atos de administração.*

*É de se esclarecer que a Relação de Co-Responsáveis, constantes às fls. dos autos, e que pode ter induzido ao equívoco o Recorrente, serve apenas de subsídios, para que em sendo necessário à cobrança judicial do débito, e se constatada a administração fraudulenta, já disponha a Fazenda Pública de dados para responsabilizar quem de direito. O que não quer dizer que sejam eles, neste momento, o sujeito passivo da obrigação inadimplida.*

*Desse modo, a indicação dos sócios e administradores no anexo denominado de co-resp, nada mais representa do que documento instrutório da NFLD, previsto na legislação previdenciária, e visa, sobretudo, auxiliar na eventual responsabilização das pessoas ali indicadas, óbvio que desde que se obedeça a norma tributária específica para essa responsabilização.*

*Em sendo assim, rejeito também a 2ª preliminar, passando ao estudo das questões meritórias contidas no bojo do presente levantamento, sem, é claro, perder de vistas às razões que trazem o Recorrente a esta Colenda Câmara.*

*Na esteira desse raciocínio, é importante destacar que o cerne da questão ora discutida situa-se em saber se a rubrica que representa o objeto da presente NFLD, estaria ou não no campo de incidência da contribuição previdenciária, o que em meu sentir, nos força a uma análise da extensão legal do termo salário de contribuição.*

*Sem embargos, a Lei nº 8.212/91, ainda que por dispositivos legais distintos, fixou a base de cálculo do tributo previdenciário devido pelo empregado bem como aquele de responsabilidade do empregador, em regra, a partir de um conceito central comum a ambos, ou seja, dos mesmos elementos caracterizadores, o que implica reconhecer que o salário-de-contribuição pode ser visto tanto sob o enfoque legal direcionado ao empregado quanto à empresa empregadora, sem que isso venha a representar distorção para a análise proposta.*

Vejamos o que nos diz o inciso I, do artigo 28 da referenciada norma:

*“Artigo 28: Entende-se por salário-de-contribuição:*

*I - para o empregado (...): 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 adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção coletiva ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;”*

*Grifamos.*

*Nota-se que o conceito legal preocupou-se em afirmar que não apenas os valores pagos diretamente ao empregado pelo empregador, sofrerão a incidência do tributo previdenciário, mas igualmente os ganhos decorrentes de utilidades, desde que também possuam caráter habitual, tenham natureza onerosa e retributiva. A preocupação do legislador, assim, direciona o intérprete ao caráter remuneratório da verba vertida ao empregado, de sorte que o valor percebido somente será salário, se representar um aumento no seu patrimônio, é dizer, que aquilo que lhe está sendo pago, representa um acréscimo que tenha repercussão patrimonial.*

*A propósito da disposição legal encimada, ao considerar o ganho habitual como salário-de-contribuição, a Lei do Custeio Previdenciário nada mais fez do que reproduzir o que o § 11º do art. 201 da própria Constituição da República deixou assentado. Portanto, por força constitucional, não há que afastar os ganhos habituais advindos do contrato de trabalho, da incidência da contribuição previdenciária.*

*Não obstante a amplitude que pode se conceder ao conceito de salário-de-contribuição, o próprio art. 28, mais adiante, especificamente o seu § 9º, veio a excluir da tributação previdenciária inúmeras situações especiais e **exclusivas**, onde, mesmo havendo pagamento direto ao empregado, não haverá a incidência de contribuição previdenciária. O destaque à exclusividade das hipóteses previstas no mencionado § 9º, como **nos adverte o próprio caput, não é aleatória, mas, na verdade, vem explicitar a fronteira imposta ao aplicador da norma***

*previdenciária, vedando a ampliação do rol ali fixado, para eventualmente beneficiar determinada situação não contemplada pela Lei do Custeio Previdenciário.*

*Resta delimitado, portanto, que os ganhos habituais, e o salário indireto efetivamente compõe a base sob a qual recai a incidência de contribuição previdenciária, cabendo-nos então verificar se o bônus por tempo de serviço, ora tributado, realmente está inserido nesse contexto, ou se enquadra-se em alguma hipótese do § 9º do art. 28 em comento.*

*Para melhor contextualização, lembremos que a empresa Recorrente, como bem narra o relatório fiscal, concede a seus empregados, quando do nascimento de seus filhos, uma verba a título de enxoval de bebe. Esse pagamento, entendeu a fiscalização ser salário para os fins previdenciários, haja vista decorrer do contrato de trabalho, representar ganho econômico, e ser habitual.*

*Neste ponto, e em que pese o esforço argumentativo do ilustre subscritor da peça inconformista, penso que razão nenhuma lhe acompanha, na medida em que o pagamento de que cuidamos, realmente se a amolda ao figurino legal que delimita a base-de-cálculo da contribuição previdenciária, como bem entendeu a fiscalização e a douta autoridade julgadora singular.*

*A Recorrente aduz que a verba em baila não teria natureza salarial já que ausente de qualquer característica retributiva, o que não me parece ser o melhor dos entendimentos. Em verdade, essa verba oferecida por mera liberalidade, ainda que de forma condicionada, pelo empregador aos seus empregados, não nega sua característica salarial, já que é decorrência única e exclusiva do contrato de trabalho existente entre ambos, e mais, representa ganho obtido da empresa, o que nos mostra uma vinculação entre seu fornecimento e o labor do seu beneficiário, indicadora da sua natureza contraprestativa, numa forma indireta, como bem dito pela decisão guerreada.*

*A condição de se tratar ou não de salário, não está vinculada ao interesse da fonte pagadora em, com aquele pagamento, assalariar ou não seu empregado, ou seja, não é o nome do pagamento ou a vontade da empresa em si, que vai determinar sua natureza jurídica. Sem espaço para dúvidas, a verba vertida para fugir da tributação previdenciária, deve ou enquadrar-se nas hipóteses excluídas pelo parágrafo 9º. antes mencionado, ou simplesmente não acompanhar o enquadramento legal do inciso I do art. 28, o que não me parece ser o caso.*

*Não vejo aqui, que estaríamos diante de um pagamento eventual, como veementemente sustenta a Empresa. Nesse ponto, o ganho habitual passível de exação, embora não se tenha uma definição legal do que venha este a ser, não são necessariamente aqueles valores auferidos mês a mês, trimestralmente ou mesmo bimestralmente etc. Há verbas pagas no decorrer do contrato de trabalho, ainda que não sejam auferidas nessas condições, e que não podem ser vistas como meramente eventuais.*

*Com efeito, há suscetividade no fornecimento da verba, também naqueles ganhos econômicos do obreiro, quando se tem a*

*certeza de que receberá, assim como os outros empregados na mesma condição, valores prometidos pelo empregador, como costume arraigado na sua relação empregatícia. Nesse ponto, se torna irrepreensível e digna de citação, o seguinte trecho da decisão que ora se discute:*

*5.25. Ainda, não há dúvida de que o pagamento da referida verba reveste-se de **habitualidade**: é de conhecimento de todos os empregados (consta do manual fornecido pela empresa aos empregados) que com o nascimento de um filho terão uma gratificação estabelecida com regras específicas previamente divulgadas, vide relatório fiscal, benefício este que, se preenchidas as condições, perdura até o final do vínculo empregatício. Há, portanto, uma expectativa criada que se sobrepõe ao fato de não ser sequencial a continuidade a liberalidade; a continuidade existe por todo o tempo que perdurar o contrato, o recebimento é que depende da condição estabelecida pelo empregador acontecer. A expectativa criada, o costume e a certeza do benefício em se caracterizando a situação pré-definida pelo empregador gera a habitualidade, afasta por completo a eventualidade que poderia enquadrar o pagamento no item 7 da letra “e” do § 9º da Lei 8.213/91..*

*5.26. A ampla divulgação do pagamento de tais parcelas e de suas condições faz com que integre o contrato de trabalho dos empregados, trata-se de um pagamento ajustado com condição (nascimento de filho) pré-fixada, com termo certo de ocorrência, não é uma liberalidade paga em condições únicas, excepcionais; não é fortuita, pois a cada nascimento de filho será concedido o benefício, ou seja, sempre, a cada nascimento, desde que existente o vínculo trabalhista é devida a liberalidade instituída pela empresa.*

*Desse modo, tenho comigo que a verba ora em discussão representa na verdade uma gratificação ajustada, paga por mera liberalidade do empregador, e condicionada ao obvio nascimento de um filho do segurado empregado da empresa, da mesma forma com que tem nitida repercussão econômica, com características de habitualidade, não se enquadrando em nenhuma das hipóteses excludentes do parágrafo 9º. do art. 28 da Lei no. 8.212/91, portanto, de natureza salarial, sendo correta a exigência contida na combatida NFLD.”*

Assim, por serem procedentes as alegações da embargante, entendo que devam ser acolhidos os embargos opostos pela Fazenda Pública, para suprir a omissão apontada e aplicar o estabelecido no artigo 173, do CTN, transcrito acima, reconhecendo a decadência do débito lançado para as competências compreendidas entre 01/99 a 11/99, rejeitar as demais preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso interposto.

## CONCLUSÃO

Nesse sentido, voto em acolher os embargos opostos, para fazer constar, na ementa e na conclusão do voto, o provimento parcial ao recurso, para que se aplique a regra

decadencial prevista no art. 173, I, do CTN, e exclua do débito, por decadência, os valores lançados até a competência 11/99, inclusive.

É como voto.

Bernadete de Oliveira Barros - Relatora

Bernadete De Oliveira Barros - Relatora