



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

Processo n° 37172.001426/2006-12
Recurso n° 249.461 Voluntário
Acórdão n° **2301-001.711 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de outubro de 2010
Matéria Auto de Infração: GFIP. Fatos Geradores.
Recorrente MAXITEL S/A
Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM BELO HORIZONTE - MG

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período do fato gerador: 01/01/2000 a 31/12/2004

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP DEIXAR DE INFORMAR TODOS OS FATOS GERADORES. SALÁRIO INDIRETO. PROGRAMAS DE INCENTIVO. GRATIFICAÇÃO NÃO AJUSTADA. ABONO INDENIZATÓRIO. MULTA APLICADA. LEI 11.941/2009.

Toda empresa está obrigada a informar os fatos geradores de contribuição previdenciária na Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social – GFIP nos termos da Legislação previdenciária vigente.

As verbas pagas por empresas através de cartões de premiações integram o salário de contribuição.

As importâncias recebidas a título de gratificações pagas pela empresa têm natureza salarial e integram o salário de contribuição, constituindo obrigação tributária acessória a prestação de informações em guias próprias.

O Abono indenizatório tem cunho de natureza indenizatória vez que se destinava a compensar as mudanças ocorridas na data do pagamento das verbas salariais e de direitos assegurados anteriormente pela Convenção Coletiva de Trabalho.

Em relação à aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória previdenciária, o seu cálculo final deve observar o disposto no artigo 32-A, da Lei 8.212/91, nos termos da redação dada pela Lei 11.941/09.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª câmara / 1ª turma ordinária** do segunda **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, em dar provimento parcial para, por maioria de votos, reduzir o valor da multa nos seguintes termos: a)em razão da não incidência da contribuição sobre o abono, vencidos os conselheiros Julio Cesar Vieira Gomes e Bernadete de Oliveira Barros; b)em adequar a multa ao artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, vencida a conselheira Bernadete de Oliveira Barros que aplicava o artigo 35-A da Lei nº 8.212/91.

(assinado digitalmente)

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Damião Cordeiro de Moraes, Edgar Silva Vidal (suplente), Francisco de Assis de Oliveira Júnior, Julio Cesar Vieira Gomes (presidente)

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa MAXITEL S/A contra decisão de primeira instância que julgou procedente a atuação fiscal por descumprimento de obrigação acessória, conforme ementa abaixo transcrita:

“INFRAÇÃO A LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GFIP. DEIXAR DE INFORMAR TODOS OS FATOS GERADORES.

Apresentar, a empresa, GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias caracteriza infração ao artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º da Lei 8.212/91.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”

2. Trazendo argumentos asseverados em seu recurso, por ocasião da decisão adotada no lançamento do débito principal, aduz ainda o recorrente que:

“Tais alegações se encontram amplamente debatidas no recurso administrativo promovido contra o lançamento (NFLD DEBCAD nº 35.611 .926-2), que pondera e argumenta, em síntese, assim salientando:

(i) *As contribuições sociais são espécies do gênero tributo. Desta forma, dentre outros, obedece ao princípio da estrita legalidade. Esse princípio determina que a compreensão do tipo tributário há de ser legal, sendo que outras espécies normativas não relevam a subsunção;*

(ii) *O artigo 195 da Constituição Federal de 1988 é norma jurídica cuja aplicabilidade não é plena.*

(iii) *O fato gerador da contribuição social prevista no artigo 22 da Lei nº 8.212/91 é o ato de pagar, creditar ou dever à segurador obrigatório do RGPS, valores correspondentes à contraprestação do trabalho que gerou a filiação obrigatória. Os valores que interessam à subsunção, portanto, são aqueles cuja origem é a prestação laboral.*

(iv) *A base-de-cálculo tem como escopo dimensionar o fato gerador, mensurando seu valor concreto. Desta forma, a base-de-cálculo da contribuição social não são todos os valores pagos, creditados ou devidos à segurador obrigatório do RGPS, porém somente aqueles cuja origem é a contraprestação ao trabalho. Valores com origem diversa, não obstante a vinculação tangencial, não constituem base-de-cálculo.*

(v) *O § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 é hipótese de isenção. Discuti-se, na defesa, a não incidência, que se consubstancia na inexistência da ocorrência do fato gerador. O pagamento das rubricas questionadas se quer gera incidência, tratando-se, pois, de hipóteses de não incidência.*

(vi) *O pagamento de Hiring Bônus não é fato gerador da contribuição social, diferentemente do entendido pelo INSS, posto que sua origem não é a retribuição do trabalho prestado, porém indenizatória e compensatória por ilícitos de natureza diversa.*

(vii) *O bônus, noutra vértice, não pode ser aceito como base-de-cálculo, pois sua origem não é o trabalho.*

(viii) *O Incentive House tem natureza indenizatória, não sendo, pois, originado do trabalho. Ademais, o sujeito passivo dessa obrigação não é a empresa recorrente. O fato gerador não foi praticado pela recorrente, porém por empresa terceira à lide. Não há, também, lei que transfira a responsabilidade pelo tributo à recorrente. Desta forma, caso haja convicção pela natureza remuneratória do Incentive House, o sujeito passivo do tributo é a empresa que pagou a verba, e não a recorrente.*

(ix) *O Abono Indenizatório, não obstante a premissa que o nome não concede a natureza jurídica é instituto indenizatório. Foi pago com o intuito de indenizar ilícito praticado pela recorrente, que alterou, unilateralmente, regras do contrato de trabalho. A NATUREZA INDENIZATÓRIA DESSA RUBRICA É INEXORÁVEL.*

(x) *A Constituição Federal detém normas jurídicas de aplicabilidade plena. Dentre elas, está a norma que regulamenta o PLR. Essa norma constitucional, expressamente, determina que o PLR não integra a remuneração, bem como a base-de-cálculo da contribuição social. É, portanto, hipótese de imunidade, O ato de pagar PLR é imune, não se discutindo o contexto infraconstitucional.*

(xi) Noutra vértice, o PLR pago pela empresa recorrente obedeceu os ditames nas leis infraconstitucional, satisfazendo, destarte, a hipótese de isenção prevista na alínea "j" do § 9 do artigo 28 da Lei nº 8.212/91.

(xii) A Gratificação Não-Ajustada, semelhantemente ao Abono Indenizatório, tem natureza indenizatória, não se originando do trabalho, porém para o trabalho.

Por essas razões, que se encontram detalhadas no recurso administrativo que questiona a validade da NFLD, a obrigação principal, cuja obrigação atuada é acessória, é nula, haja vista a inexistência dos fatos geradores. Essa nulidade, por efeito direto, nulifica o presente Auto de Infração, ante a inexistência de objeto."

3. O fisco batalha em suas contra-razões pela manutenção da decisão recorrida, considerando o acerto do auto de infração lavrado contra o contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES, Relator

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade.

DOS VALORES PAGOS A TÍTULO DE INCENTIVO

2. Acerca dos valores pagos pela empresa a título de incentivo, o relatório fiscal informa que:

"2.2- Deixou de registrar no campo "Remuneração sem parcela do 13º salário" da Guia, os valores pagos a segurados empregados, a título de "Hiring Bonus", lançados em Folha de Pagamento sob a "Rubrica 625", no período de 07/2004 e 09/2004, não considerados pela empresa como parcela de incidência de contribuição para Previdência Social e Terceiros, cujos empregados e respectivos valores encontram-se discriminados no "ANEXO II", que se constitui em parte integrante do presente Relatório;

(...)

2.6 - Deixou de registrar no campo "Remuneração sem parcela do 13º salário" da Guia, os valores pagos a segurados empregados, por intermédio da empresa INCENTIVE HOUSE S/A - CNPJ: 00.416.126/0001-41, com o objetivo de motivar e incentivar o aumento de produtividade, apurados mediante exame de notas fiscais identificadas através do razão, conta Fornecedores, código contábil 201400, cotejadas com os valores escriturados nos respectivos livros Diário, no período de

01/2002 a 12/2004, não considerados pela autuada como parcela de incidência de contribuição para Previdência Social e Terceiros, cujos empregados e respectivos valores encontram-se discriminados no "ANEXO V", que se constitui em parte integrante do presente Relatório;"

3. Analisando os autos, tenho como certo que o bônus, na forma em que foi pago, é fato gerador de contribuição social previdenciária, pois visava efetivamente a remuneração dos segurados pelo trabalho prestado.

4. Os argumentos trazidos pelo contribuinte não são suficientes para demonstrar a natureza indenizatória ou compensatória dos valores pagos. E o fato de os pagamentos terem sido realizados por empresa interposta não retira a responsabilidade pelo tributo da recorrente.

5. A matéria já foi objeto de análise deste Colegiado, resultando em diversos acórdãos no sentido de validar a cobrança do tributo sobre os valores pagos a título de incentivo (*hiring bônus e incentive house*). Nessa linha os seguintes precedentes:

“EMENTA: PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE INFORMAÇÃO EM GFIP. SALÁRIO INDIRETO. PRÊMIO INCENTIVO. MULTA.

*A falta de informação em GFIP do total da remuneração dos segurados empregados acarreta a lavratura de Auto de Infração, com multa punitiva nos termos do art. 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social. **Verbas pagas através de cartões de premiações integram o salário de contribuição, art. 28 da Lei n. 8.212/91 e devem constar de GFIP.***

Recurso Voluntário Negado.” (Recurso 149.730, de minha relatoria) [grifo nosso]

“PREVIDENCIÁRIO -CUSTEIO-AUTO DE INFRAÇÃO - NÃO ARRECADAR, MEDIANTE DESCONTO DAS REMUNERAÇÕES, AS CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS SALÁRIO INDIRETO - PRÊMIO INCENTIVO - MULTA – CORESPONSÁVEIS

*A empresa é obrigada a arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos e do contribuinte individual a seu serviço. [...] **Verbas pagas através de cartões de premiações "Incentive House" integram o salário de contribuição, art.28 da Lei n. 8.212/91 e devem se prestar ao desconto da contribuição previdenciária devida, relativa a parte do segurado. [...]***

Recurso negado.” (Recurso 141267 de relatoria da Conselheira Liege Lacroix Thomasi) [grifo nosso]

6. Desta forma, a rubrica não deve ser decotada do lançamento fiscal, eis que realizado dentro do que determina a legislação previdenciária, notadamente o disposto no art. 22, I, da Lei n.º 8.212/91, *verbis*:

“Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas 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.

(...)”

7. Assim, sem razão a recorrente, no que mantenho neste ponto a decisão vergastada.

PLANO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS

8. Sobre o plano de participação nos lucros e resultados (PLR) também não há como corroborar os argumentos do contribuinte, pois em nada se aproxima do benefício assegurado pela Lei n.º 10.101/2000.

9. Não obstante constar da Convenção Coletiva de Trabalho cláusula prevendo a “participação nos lucros e/ou resultados”, os pagamentos foram realizados sem que a empresa apresentasse um programa de metas e resultados ou mesmo a forma em que seriam aferidas as informações relativas ao acordo com o Sindicato, de maneira que se pudesse vislumbrar regras e critérios mínimos a serem cumpridos pelos beneficiários.

10. O artigo 2º, da Lei n.º 10.101/2000 é imperioso ao afirmar que a participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados. Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar metas claras e objetivas quanto à fixação dos direitos e das regras a serem seguidas pela empresa, inclusive com os mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo.

11. É dizer: o que a Convenção estipulou foi um pagamento de verba salarial, a qual em nada se assemelha ao benefício previsto na legislação de regência da PLR.

12. E os valores considerados pelo fisco, pagos em desacordo com a norma de regência da matéria, estão dentro do campo de incidência do tributo, mantendo, portanto, incólume a decisão recorrida.

DA GRATIFICAÇÃO NÃO AJUSTADA

13. Segundo o relatório fiscal a empresa “deixou de registrar no campo "Remuneração sem parcela do 13º salário" da Guia, os valores pagos a segurados empregados, a título de "Gratificação Não Ajustada s/IR", lançados em Folha de Pagamento sob a "Rubrica 220", no período de 03/2002 e 04/2002, não considerados pela empresa como parcela de incidência de contribuição para Previdência Social e Terceiros”.

14. Referida gratificação foi paga em decorrência de esforço adicional na execução de tarefas individuais para a conclusão de um projeto (tecnologia GSM), denominado “START UP”.

15. A seu turno, a recorrente combate o auto de infração argumentando que a Gratificação, semelhantemente ao “abono indenizatório”, tem natureza meramente indenizatória, não se originando do trabalho, porém para o trabalho.

16. Entretanto, não há como dá razão à empresa, pois a gratificação paga tem natureza salarial e se destinava a retribuição para o empregado em razão do trabalho efetuado para a recorrente.

DO ABONO INDENIZATÓRIO

17. Outro ponto do lançamento a ser analisado é o que diz respeito aos valores pagos a título de abono indenizatório.

18. No que se refere a essa rubrica, merece guarida a pretensão recursal, haja vista que o abono foi pago aos empregados da recorrente em virtude de modificações na data de pagamento salarial e eliminação do terceiro piso salarial no Acordo Coletivo de Trabalho anteriormente pactuado com o Sindicato.

19. No meu entender, trata-se de verba de cunho indenizatório vez que a origem do pagamento foi exatamente a reparação por um dano causado pela alteração de cláusulas contratuais. Ressalte-se que o valor foi pago uma única vez aos empregados da recorrente, de maneira que não há habitualidade no pagamento.

20. Nesse sentido, dando a interpretação legal ao art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, dispôs a ementa de julgado do Ministro Relator Castro Meira no Recurso Especial nº 1125381/SP:

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ABONO ÚNICO. NÃO-INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO.

1. Segundo iterativa jurisprudência construída por esta Corte em torno do art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, o abono único previsto em convenção coletiva não integra o salário-de-contribuição.

Precedentes.

2. A Primeira Turma deste STJ entendeu que "considerando a disposição contida no art. 28, § 9º, 'e', item 7, da Lei 8.212/91, é possível concluir que o referido abono não integra a base de cálculo do salário-de-contribuição, já que o seu pagamento não é habitual - observe-se que, na hipótese, a previsão de

pagamento é única, o que revela a eventualidade da verba -, e não tem vinculação ao salário” (REsp 819.552/BA, Min. Luiz Fux, rel. p. acórdão Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 02.04.2009).

3. *Recurso especial não provido.”*

(REsp 1125381/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/04/2010, DJe 29/04/2010)

21. Ante ao exposto, dou provimento ao recurso do contribuinte em relação a rubrica “abono indenizatório” para que os valores relativos ao abono não sejam contabilizados para efeito da aplicação da multa, visto que não correspondem a fatos geradores de contribuição social previdenciária.

OUTRAS CONDUTAS DA EMPRESA

22. No que toca às demais irregularidades cometidas pela recorrente, considero acertada a decisão de primeira instância que manteve o auto de infração, eis que os fatos apresentados pela fiscalização demonstram que a empresa deveria cumprir obrigação acessória, determinada pela norma previdenciária.

23. Nesse sentido temos:

a) deixou de registrar no campo "Remuneração sem parcela do 13º salário" da Guia, parte da remuneração de segurada empregada a título de salário maternidade, bem como não apresentou as GFIP's relativas a Processos Trabalhistas;

b) deixou de informar na GFIP segurados contribuintes individuais e respectiva remuneração, no período de 01/2000 a 12/2004, bem como não registrou no campo "valores Pagos a Cooperativas de Trabalho" da Guia, importâncias correspondentes a notas fiscais ou faturas de prestação de serviços.

24. Assim, compulsando os autos, consta-se que deve prevalecer o auto de infração lavrado.

DA LEI N.º 11.941/2009

25. Muito embora o auditor fiscal, nos termos do dispositivo legal vigente à época da lavratura do AI, tenha aplicado a penalidade de multa com fulcro no art. 32, § 5º, da Lei 8.212/91, este veio a ser revogado pela Lei n.º 11.941/2009.

26. Nesse passo, há que se aplicar ao caso o disposto no art. 106, inciso II, do Código Tributário Nacional - CTN, uma vez que a lei nova aplica-se ao ato pretérito ainda não definitivamente julgado, quando deixe de defini-lo como infração. Eis o teor do dispositivo legal:

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - 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.”

27. A propósito, resta pacífica a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ no sentido de que as multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica:

“TRIBUTÁRIO. MULTA. APLICAÇÃO RETROATIVA DE LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA.

1. As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica vigente no momento da execução.

2. Embora o fato gerador decorrente da multa tenha ocorrido no período de 04/94 a 11/94, por força da interpretação a ser dada aos arts. 106, inc. II, letra "c", em c/c o art. 66, do CTN, deve ser aplicada à infração, no momento da execução, o art. 35, da Lei 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.528/97, por se tratar de legislação mais benéfica.

3. Recurso improvido.” (REsp 266.676/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16.11.2000, DJ 05.03.2001 p. 128)

“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. MULTA. ART. 44, I, DA LEI Nº 9.430/96. REDUÇÃO. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA. ART. 106, II, "C", DO CTN. POSSIBILIDADE.

1. Em razão do caráter mais benéfico ao contribuinte, é plenamente cabível, a teor do disposto no art. 106, II, c, do CTN, que os efeitos de lei superveniente que prevê a redução de multa decorrente de débito tributário retroajam aos atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados.

2. Recurso improvido.” (REsp 512.913/RS, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 03.10.2006, DJ 06.11.2006 p. 302)

“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. MULTA MORATÓRIA. REDUÇÃO. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA. ART. 106, II, "C", DO CTN. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. POSSIBILIDADE. ART. 44, INC. I, DA LEI Nº 9.430/96.

APLICABILIDADE.

1. *Aplica-se a lei mais benéfica ao contribuinte (art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430/96), nos termos do art. 106 do CTN. Incide no caso a multa moratória menos gravosa, eis que inexistente decisão definitiva sobre o montante exato do crédito tributário.*

2. *Recurso especial improvido.” (REsp 549688/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 17.05.2005, DJ 01.08.2005 p. 382)”*

28. Feitas essas considerações, firma-se de solar clareza o disposto no art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, que admite a retroatividade, em favor do sujeito passivo, da lei mais benigna, nos casos não definitivamente julgados.

29. E no caso em apreço, embora a conduta adotada pelo autuado continue sendo motivo para a lavratura de auto de infração, a multa deve ser recalculada a fim de que seja assegurado o benefício legal ao contribuinte para a redução da multa aplicada.

30. Por fim, o cálculo da multa deve observar o disposto no artigo 32-A, da Lei 8.212/91, nos termos da redação dada pela Lei 11.941/09, desde que o valor da penalidade seja inferior ao firmado no lançamento fiscal.

CONCLUSÃO

31. Assim, voto pelo **PROVIMENTO PARCIAL** do recurso voluntário para afastar os valores relativos ao abono indenizatório, bem como determinar a adequação do cálculo da multa, conforme o disposto no artigo 32-A, da Lei 8.212/91, nos termos da redação dada pela Lei 11.941/09.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Relator