



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

Processo nº 17460.000146/2007-15
Recurso nº 151.480 Voluntário
Acórdão nº 2402-01.434 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2010
Matéria AUTO-DE-INFRAÇÃO : ENTREGAR GFIP SEM TODOS OS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS (CÓDIGO FUNDAMENTO LEGAL 68)
Recorrente TRIÂNGULO DO SOL AUTO-ESTRADAS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/07/1999 a 28/02/2005

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO.

Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

REMUNERAÇÃO. CARTÕES DE PREMIAÇÃO. PARCELA DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRECEDENTES.

Integram a base de cálculo de contribuições previdenciárias os valores pagos a título de prêmios de incentivo. Por depender do desempenho individual do trabalhador, o prêmio tem caráter retributivo, ou seja, contraprestação de serviço prestado.

DECADÊNCIA. ARTS. 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991. INCONSTITUCIONALIDADE. STF. SÚMULA VINCULANTE. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. ART 173, I, CTN

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.

O prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, I, do CTN.

RELEVAÇÃO DA MULTA. REQUISITOS. NÃO ATENDIDOS.

A multa pelo descumprimento de obrigação acessória somente poderá ser relevada se cumpridos os requisitos legais para o benefício, no caso, correção da falta dentro do prazo de defesa, o infrator ser primário e não haver nenhuma circunstância agravante, nos termos do art. 291, §1º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

MULTA. GRAU RETROATIVIDADE MÉDIA DA NORMA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE TRIBUTÁRIA BENIGNA.

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.

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, nas preliminares, para excluir do cálculo da multa ζ devido a regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN os fatos que serviram ao cálculo até 11/2000, anteriores a 12/2000, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, que votou pela aplicação da regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN. II) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, no mérito, para determinar que a multa seja recalculada, nos termos do I, art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, como determina o Art. 35-A da Lei 8.212/1991, deduzindo-se as multas aplicadas nos lançamentos correlatos, e que se utilize esse valor, caso seja mais benéfico à recorrente, nos termos do voto do Relator.

Marcelo Oliveira - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira, Rogério de Lellis Pinto, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de Auto-de-Infração lavrado com fundamento na inobservância da obrigação tributária acessória prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, acrescentados pela Lei nº 9.528/1997, c/c o art. 225, inciso IV e § 4º, do Decreto nº 3.048/1999, que consiste em a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, no período de 07/1999 a 02/2005.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fl. 12), a empresa apresentou a GFIP sem os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias dos seus segurados empregados, nas competências descritas na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) 35.736.311-6 (período de 07/1999 a 02/2005), com base nos valores pagos a seus laboradores por intermédio da empresa Incentive House S/A, constituindo-se em remuneração indireta a concessão de cartões por esta empresa aos favorecidos (FLEXCARD, PREMIUM CARD e PRESENTE PERFEITO).

O Relatório da multa (fls. 13 e 14) informa que foi aplicada a multa no valor de R\$ 39.981,60 (trinta e nove mil, novecentos e oitenta e um reais e sessenta centavos), fundamentada no art. 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528/1997, e no art. 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, e na redação do Decreto nº 4.729/2003.

Consta do relatório que não ficaram configuradas circunstâncias agravantes ou atenuantes na ação fiscal.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 19/10/2006 (fls. 01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 23 a 32), alegando, em síntese, que:

1. o presente Auto não pode prosperar. Transcreve art. 7º, XI, da C.F. e art. 3º da Lei nº 10.101/2000. Como requisito necessário para a regularização do pagamento do Programa de Participação nos Lucros e Resultados (PLR) ou como chamado pela empresa Programa de Participação nos Resultados (PPR), é necessária a negociação entre a empresa e os empregados mediante uma comissão ou por convenção ou acordo coletivo. A Impugnante escolheu a celebração de Acordo Coletivo de Trabalho observando os requisitos da lei mencionada. O pagamento do PPR dentro da legislação não incide contribuição previdenciária, conforme doutrina e jurisprudência, que cola aos autos. Lembra que a própria lei determinou que não se aplica sobre o pagamento feito a este título, o princípio da habitualidade, reforçando não ser o PPR verba salarial;

2. com relação ao Prêmio. Traz doutrina. Para ter natureza salarial é necessário que o prêmio seja pago com habitualidade, periodicidade e uniformidade. Isto em relação a um mesmo funcionário, ou seja, não se configura habitualidade pagar um prêmio todo ano ou semestralmente, mas ficaria configurado se todos os anos pagasse esse prêmio a um mesmo funcionário. Se pago anualmente a funcionários diferentes não há como se configurar o requisito principal da verba de natureza salarial, que é a habitualidade;
3. mesmo raciocínio pode ser incorporado quando uma empresa faz o pagamento de prêmios aos empregados de empresa terceirizada que presta serviços a ela. Não é vedado a empresa que, com o intuito de incentivar seus prestadores de serviços a otimizar o serviço prestado, ofereça aos funcionários desta, prêmios para aqueles que atingir as metas por ela definidas. Não existe qualquer interferência na relação empregatícia e, menos ainda, interferência da empresa terceira na definição de metas, acompanhamento e efetivação da premiação que ficam a cargo exclusivamente da empresa premiadora. Na forma do art. 457 da CLT, não se compreende na remuneração o pagamento de prêmios e vantagens, mesmo que habituais, que não eram quitados diretamente pelo empregador;
4. do exposto, se extrai que nenhum dos dois benefícios abordados acima tem natureza salarial, motivo pelo qual não é possível incidir sobre eles a contribuição • previdenciária;
5. nos anos de 1999 a 2001, com o intuito de recompensar os melhores prestadores de serviço nas funções citadas, a Notificada instituiu o pagamento de um prêmio, através de um “Vale-Compras” fornecido pela Incentive House;
6. referida gratificação paga pela Impugnante sem a intervenção da empregadora dos funcionários terceirizados. O acompanhamento e a escolha dos funcionários sempre foi feito pela Impugnante. Logo, além de não haver habitualidade, já que cada ano era contemplado prestador diferente, impossível considerar como salário o vale compras recebido pelos prestadores da Impugnante, posto que ela não é empregadora daqueles;
7. entendeu não ser necessário à individualização dos ganhadores, ano a ano, já que não há incidência da contribuição previdenciária sobre esses prêmios. Ressalta que esses prêmios não eram contraprestação ao labor dos funcionários da empresa terceirizada, mas incentivo para a otimização dos serviços prestados e os lançamentos desses valores foram feitos em títulos próprios de sua contabilidade, já que o prêmio em questão não pode ser confundido com salário indireto ou utilidade;
8. a partir de 2003, instituiu, através de Acordo Coletivo de Trabalho, o pagamento de PPR, com o objetivo de incentivar a busca de melhores resultados corporativos, distribuindo-se parte do resultado atingido em um determinado período, de maneira proporcional aos seus colaboradores, atendendo ao determinado pelo art. 7º, XI, da C.F. e pela Lei nº 10.101/2000. Lembra que o PPR não se traduzia na

contraprestação do trabalho, mas na divisão dos Resultados obtidos pela empresa. Também ficou acordado que atingindo-se os resultados esperados, cada um de seus colaboradores teria direito a um valor correspondente a até uma vez e meia o seu salário nominal, limitado a seis salários normativos;

9. por liberalidade de seus dirigentes, ficou decidido que seria pago a todos os seus colaboradores o valor correspondente a uma vez e meia o salário nominal de cada um quando atingidos os resultados, e a empresa se viu diante de um entrave, qual seja, constar na folha do PPR valores superiores ao limite estabelecido em até seis salários normativos;
10. na busca de viabilizar o pagamento do PPR, sem ferir o Acordo Coletivo, procurou outros meios legítimos para complementar o PPR daqueles que tinham direito a receber valores superiores ao limite acima referido. Assim, contratou os serviços da Incentive House para complementar aqueles colaboradores, a título de PPR, quando atingido os resultados, quantia correspondente a uma vez e meia seu salário nominal;
11. para os funcionários que tinham direito a valor superior a seis salários normativos, além do pagamento do limite máximo em folha de PPR, eram entregues os cartões emitidos pela Incentive, tendo cada qual o valor do crédito excedente, como se verifica nas Tabelas de fls. 15/17 do Relatório Fiscal da NFLD nº35.736.311-6 – período 07/99 a 02/05. A Impugnante, conforme item 43 do Relatório, sempre contabilizou corretamente estes pagamentos nos registros contábeis, intitulada “Participação nos Resultados”. De todo o exposto, restou cabalmente demonstrado, através dos próprios documentos que acompanham a Notificação referida e o Auto em questão, que os pagamentos feitos não podem ser considerados salário indireto ou salário utilidade;
12. assim, não deixou de apresentar os documentos correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, tendo em vista que sobre os pagamentos, objeto da fiscalização, não incidem as referidas contribuições. E, ao final, requer que a Impugnação seja julgada totalmente procedente com a conseqüente revogação do Auto-de-Infração.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto-SP – por meio do Acórdão nº 14-16.403 da 6ª Turma da DRJ/RPO (fls. 41 a 58) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que o Auto-de-Infração encontra-se revestido das formalidades legais, foi lavrado de acordo com as disposições expressas da legislação e a Impugnante não apresentou argumentos e/ou elementos de prova capazes de elidir a autuação, devendo ser mantida a multa aplicada.

A Notificada apresentou recurso (fls. 63 a 84), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados no auto-de-infração e no mais efetua as alegações da peça de impugnação, registrando que a decisão de primeira

instância não deve prosperar porquanto: (i) viole a própria Lei que dispõe sobre a organização da Seguridade Social – Lei n. 8.212/1991; (ii) afronte o artigo 457 da CLT, o qual define salário como o valor pago diretamente pelo empregador como contraprestação do serviço; e (iii) as participações nos resultados da empresa e os prêmios não possuem caráter retributivo.

A Seção de Controle e Acompanhamento Tributário (SACAT) da Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Araraquara-SP informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho de Contribuintes para processamento e julgamento (fls. 86 a 87).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Sendo tempestivo (fl. 87), CONHEÇO DO RECURSO e passo ao exame de seus argumentos.

DA PRELIMINAR:

Em sede de preliminar, faremos a verificação do instituto da decadência tributária, pois se constata que o lançamento fiscal em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

A decadência deve ser verificada considerando-se a recente Súmula Vinculante nº 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal, que dispôs o seguinte:

Súmula Vinculante 8 “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”

Vale lembrar que os efeitos da súmula vinculante atingem a administração pública direta e indireta nas três esferas, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

“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.(g.n.;)

Da análise do caso concreto, verifica-se que embora se trate de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, há que se verificar a ocorrência de eventual decadência à luz das disposições do Código Tributário Nacional que disciplinam a questão ante a manifestação do STF quanto à inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

“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 à 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.”

Quanto ao lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º, o seguinte:

“Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

No caso, como se trata de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo, assim, para a apuração de decadência, aplica-se a regra geral contida no art. 173, inciso I, do CTN.

Assevere-se que a questão foi objeto de manifestação por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional por meio da Nota PGFN/CAT Nº 856/ 2008 aprovada pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional em 01/09/2008, nos seguintes termos:

“Aprovo. Frise-se a conclusão da presente Nota de que o prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, I, do CTN.”

Assim, como a autuação se deu em **19/10/2006**, data da ciência do sujeito passivo (fls. 01), e a multa aplicada decorre do período compreendido entre **07/1999 a 02/2005**, reconhece-se que ocorreu a decadência tributária e que deverão ser excluídos do total da multa os valores até a competência **11/2000**, inclusive.

Esclarecemos que a competência 12/2000 não deve ser excluída do cálculo do lançamento fiscal ora analisado, porquanto a sua exigibilidade e a sua hipótese impositiva (situação fática da hipótese de incidência da multa) somente ocorrerão na competência

01/2001, com a remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, durante o mês, aos segurados obrigatórios do RGPS, quando poderia ter sido efetuado o lançamento fiscal.

Diante disso, acato parcialmente a preliminar ora examinada, no que tange à decadência tributária, excluindo os valores da multa apurados em competências anteriores a 12/2000, e passo ao exame de mérito.

DO MÉRITO:

A Recorrente questiona a natureza previdenciária dos valores pagos por meio de cartões de incentivo administrados pela empresa Incentive House S/A, razão pela qual ela não deixou de apresentar as GFIP's com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Tal alegação não deve prosperar pelos fatos, pela legislação de regência e pela jurisprudência judicial e deste Conselho, todos a seguir delineados neste voto.

Os valores pagos por meio de cartão de incentivo são considerados prêmios e prêmio é um salário vinculado a fatores de ordem pessoal do trabalhador, como a produção, a eficiência, dentre outros fatores de produção. Caracteriza-se pelo seu aspecto condicional; uma vez atingida a condição prevista por parte do trabalhador, este faz jus ao mesmo. Portanto, por depender do desempenho individual do trabalhador, o prêmio tem caráter retributivo, ou seja, contraprestação do serviço prestado e, por consequência, possui natureza jurídica salarial.

A Recorrente tenta descaracterizar a natureza salarial dos prêmios alegando que são pagos por mera liberalidade da empresa e sem habitualidade (ganhos eventuais), uma vez que o pagamento é vinculado exclusivamente à eventual superação das metas ou expectativas de desempenho pré-determinadas pela mesma.

Ocorre que tal entendimento não pode prevalecer.

A meu ver, a habitualidade não fica caracterizada apenas pelo pagamento em tempo certo, de forma mensal, bimestral, semestral, ou anual, mas pela garantia do recebimento a cada implemento de condição por parte do trabalhador.

O pagamento de prêmios por cumprimento de condição leva tais valores a aderirem ao contrato de trabalho, cuja eventual supressão pode caracterizar alteração prejudicial do contrato de trabalho, o que é vedado pelo art. 468 da Consolidação das Leis do Trabalho, que dispõe neste sentido:

Art. 468. Nos contratos individuais de trabalho só é lícita a alteração das respectivas condições por mútuo consentimento, ainda assim, desde que não resultem, direta ou indiretamente, prejuízos ao empregado, sob pena de nulidade da cláusula infringente desta garantia.

O entendimento acima encontra respaldo na jurisprudência trabalhista, conforme se verifica nos seguintes julgados:

Prêmios. Salário-condição. Os prêmios constituem modalidade de salário-condição, sujeitos a fatores determinados. E, como tal, integram a remuneração do autor estritamente nos meses em

que verificada a condição”.(RO-23976/97 – TRT 3ª Reg. – 1ª T – relator juiz Ricardo Antônio Mohallem – DJMG 22-01-99).

Comissões e prêmios. Distinção. Comissão é um porcentual calculado sobre as vendas ou cobranças feitas pelo empregado em favor do empregador. O prêmio depende do atingimento de metas estabelecidas pelo empregador. É salário-condição. Uma vez atingida a condição, a empresa paga o valor combinado. Não se pode querer que o preposto saiba a natureza jurídica entre uma verba e outra”. (Proc. nº 00693-2003-902-02-00-7 – Ac. 20030282661 – TRT 2ª Reg. - 3ª Turma – relator juiz Sérgio Pinto Martins – DOESP 24-06-03).

Com isso, entendo que há incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos aos segurados empregados por meio de cartão de premiação.

Nesse sentido, registramos que há vários precedentes desta natureza prolatados por esta Corte Administrativa, então denominada 6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes: Ac. 206-00236, Ac. 206-00286, Ac. 206-00333, Ac. 206-00949.

Assim, peço vênia à ilustre Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira para transcrever trecho de seu voto, condutor do Ac. 206-01657, que enfrenta a questão ora posta em julgamento:

Conforme discutido nos autos o ponto chave é a identificação do campo de incidência das contribuições previdenciárias. Para isso fazemos uso da legislação previdenciária, atrelada a conceitos trazidos da legislação trabalhista.

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei nº 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nestas palavras:

“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)”

O conceito de remuneração, descrito no art. 457 da CLT, deve ser analisado em sua acepção mais ampla, ou seja, correspondendo ao gênero, do qual são espécies principais os termos salários, ordenados, vencimentos etc.

“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.

§ 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.

(Súmulas nos 84, 101 e 226 do TST.)

§ 2º Não se incluem nos salários as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de cinquenta por cento do salário percebido pelo empregado.

§ 3º Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que for cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada a distribuição aos empregados.

Art. 458. Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações in natura que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas.”

Não procede o argumento do recorrente, uma vez que já está pacificado na doutrina e jurisprudência que os prêmios pagos possuem natureza salarial.

A definição de “prêmios” dada pela recorrente não se coaduna com a de verba indenizatória, mas, com a de parcelas suplementares pagas em razão do exercício de atividades, tendo o empregado alcançado resultados no exercício da atividade laboral.

O ilustre professor Maurício Godinho Delgado, em seu livro “Curso de Direito do Trabalho”, 3º edição, editora LTr, pág. 747, assim refere-se ao assunto:

“(…)

Os prêmios consistem em parcelas contraprestativas pagas pelo empregador ao empregado em decorrência de um evento ou circunstância tida como relevante pelo empregador e vinculada à conduta individual do obreiro ou coletiva dos trabalhadores da empresa.(…)

O prêmio, na qualidade de constraprestação paga pelo empregador ao empregado, têm nítida feição salarial. (...)”

Claro é o posicionamento do STF, acerca da natureza salarial dos prêmios, posto o descrito na súmula nº 209, nestes termos:

“Súmula 209 – Salário-Prêmio, salário –produção. O salário-produção, como outras modalidades de salário prêmio, é devido, desde que verificada a condição a que estiver subordinado, e não pode ser suprimido, unilateralmente, pelo empregador, quando pago com habitualidade.”

Os prêmios são considerados parcelas salariais suplementares, pagas em função do exercício de atividades atingindo determinadas condições. Neste sentido, adquirem caráter estritamente contraprestativo, ou seja, de um valor pago a mais, um “plus” em função do alcance de metas e resultados Não tem por escopo indenizar despesas, ressarcir danos, mas, atribuir um incentivo ao empregado.

Segundo o professor Amauri Marcaro Narcimento, em seu livro Manual do salário, Ed. Ltr, p. 334, nestas palavras

“Prêmio é modalidade de salário vinculado a fatores de ordem pessoal do trabalhador, como produtividade e eficiência. Os prêmios caracterizam-se por seu aspecto condicional, sendo que uma vez instituídos e pagos com habitualidade não podem ser suprimidos.”

Vale destacar ainda, que por se caracterizarem como remuneração, os prêmios devem, em regra, refletir no pagamento de todas as demais verbas trabalhistas, sejam elas: férias, 13º salário, repouso semanal remunerado, devendo-se observar a habitualidade dependendo da verba que se faça incidir.

Pelo exposto o campo de incidência é delimitado pelo conceito remuneração. Remunerar significa retribuir o trabalho realizado. Desse modo, qualquer valor em pecúnia ou em utilidade que seja pago a uma pessoa natural em decorrência de um trabalho executado ou de um serviço prestado, ou até mesmo por ter ficado à disposição do empregador, está sujeito à incidência de contribuição previdenciária.

Cabe destacar nesse ponto, que os conceitos de salário e de remuneração não se confundem. Enquanto o primeiro é restrito à contraprestação do serviço devida e paga diretamente pelo empregador ao empregado, em virtude da relação de emprego; a remuneração é mais ampla, abrangendo o salário, com todos os componentes, e as gorjetas, pagas por terceiros. Nesse sentido é a lição de Alice Monteiro de Barros, na obra Curso de Direito do Trabalho, Editora LTR, 3ª edição, página 730.

A legislação previdenciária é clara quando destaca, em seu art. 28, §9º, quais as verbas que não integram o salário de contribuição. Tais parcelas não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, nestas palavras:

“Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, e de 6 a 9 acrescentados pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS;

3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;

5. recebidas a título de incentivo à demissão;

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT;

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

8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada;

9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;

f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;

i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

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; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo

com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)”

Pela análise do dispositivo legal, podemos observar que não existe nenhuma exclusão quanto aos prêmios concedidos seja aos segurados empregados ou contribuintes individuais. Além disso, o texto legal não cria distinção entre as exclusões aplicáveis aos empregados e aos contribuintes individuais.

Segundo o ilustre professor Arnaldo Süssekind em seu livro Instituições de Direito do Trabalho, 21ª edição, volume 1, editora LTr, o significado do termo remuneração deve ser assim interpretado:

“No Brasil, a palavra remuneração é empregada, normalmente, com sentido lato, correspondendo ao gênero do qual são espécies principais os termos salários, vencimentos, ordenados, soldo e honorários. Como salientou com precisão Martins Catharino, “costumeiramente chamamos vencimentos a remuneração dos magistrados, professores e funcionários em geral; soldo, o que os militares recebem; honorários, o que os profissionais liberais ganham no exercício autônomo da profissão; ordenado, o que percebem os empregados em geral, isto é, os trabalhadores cujo esforço mental prepondera sobre o físico; e finalmente, salário, o que ganham os operários. Na própria linguagem do povo, o vocábulo salário é preferido quando há prestação de trabalho subordinado”.

Ademais, o art. 458 da CLT, §2º descreve as verbas fornecidas aos empregados que não possuem natureza salarial. Senão vejamos:

“Art. 458. Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações in natura que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas.

(Súmula nº 258 do TST.)

§ 1º Os valores atribuídos às prestações in natura deverão ser justos e razoáveis, não podendo exceder, em cada caso, os dos percentuais das parcelas componentes do salário mínimo (artigos 81 e 82).

§ 2º Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador:

I – vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos aos empregados e utilizados no local de trabalho, para a prestação do serviço;

II – educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático;

III – transporte destinado ao deslocamento para o trabalho e retorno, em percurso servido ou não por transporte público;

IV – assistência médica, hospitalar e odontológica, prestada diretamente ou mediante seguro-saúde;

V – seguros de vida e de acidentes pessoais;

VI – previdência privada;

VII – VETADO.”

Logo, em decorrência do descumprimento de obrigação tributária acessória, entendo que é devida a multa aplicada e lançada no presente processo, eis que a Recorrente apresentou as GFIP's com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, com base nos valores pagos a seus laboradores por intermédio da empresa Incentive House S/A. Constitui-se em remuneração indireta a concessão de benefícios – decorrentes dos cartões eletrônicos administrados pela empresa Incentive House S/A (FLEXCARD, PREMIUM CARD e PRESENTE PERFEITO) –, na forma de crédito, para os segurados empregados da Recorrente.

Com relação ao pedido de relevação da penalidade, a atuada não atendeu a todos os 4 (quatro) requisitos previstos no artigo 291, § 1º, do Decreto nº 3.048/1999, ao não proceder a correção das faltas, apesar de ser primária, com pedido no prazo da defesa e não ter incorrido em circunstância agravante (fls. 01 e 15). Esse artigo 291, § 1º, dispõe:

Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 12/02/2007).

*§1º. **A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta**, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante. (Alterado pelo Decreto nº 6.032, de 12/02/2007) (grifamos)*

Logo, não será acatada a alegação da Recorrente para aplicação da relevação da multa, eis que a ela estava obrigada a apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nos termos do art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, acrescentados pela Lei nº 9.528/1997, c/c o art. 225, inciso IV e § 4º, do Decreto nº 3.048/1999, transcritos abaixo:

Lei nº 8.212/1991

Art. 32 - A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

(...)

§ 5º 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, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Decreto nº 3.048/1999

Art.225. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

§ 4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

Após os registros dos fatos e da legislação de regência delineados anteriormente, não serão acatadas as alegações da Recorrente registradas dentro do seu aspecto meritório.

Ainda dentro do aspecto meritório e em observância aos princípios da legalidade objetiva, da verdade material e da autotutela administrativa, presentes no processo administrativo tributário, frisamos que 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 no art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991, acrescentados pela 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 ora analisado, tudo em consonância com o previsto pelo art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional (CTN).

Assim, a Lei nº 11.941/2009 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) previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (CTN), transcrito abaixo, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas, já que se trata de ato não definitivamente julgado.

CTN:

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.

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

Deve-se, então, calcular a multa da presente autuação nos termos do art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/1996, como determina o art. 35-A da Lei n.º 8.212/1991, deduzidas as multas aplicadas nos lançamentos correlatos e utilizar esse valor, caso seja mais benéfico à recorrente.

Finalmente, pela análise dos autos, chegamos à conclusão de que o lançamento foi lavrado na estrita observância das determinações legais vigentes, sendo que teve por base o que determina a Legislação de regência.

CONCLUSÃO:

Voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, no seguinte sentido: (i) para reconhecer que ocorreu a decadência tributária até a competência 11/2000, inclusive; e (ii) para que se recalcule a multa aplicada – conforme os termos do art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/1996, como determina o art. 35-A da Lei 8.212/1991 –, deduzindo-se as multas aplicadas no lançamento correlato, e que se compare esse cálculo com a multa já aplicada, a fim de utilizar o valor que for mais benéfico à recorrente, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.

