



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

Processo n° 17546.000999/2007-15
Recurso n° 158.518 Voluntário
Acórdão n° **2401-01.839 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 12 de maio de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente ELEKTROSKANDIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/09/2001 a 30/04/2004

OMISSÃO DE FATOS GERADORES NA DECLARAÇÃO DE GFIP.
DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Apresentar a GFIP sem a totalidade dos fatos geradores de contribuição previdenciária caracteriza infração à legislação previdenciária, por descumprimento de obrigação acessória.

DISPONIBILIZAÇÃO DE BOLSAS DE ESTUDO APENAS A EMPREGADOS COM DETERMINADO TEMPO DE VÍNCULO COM A EMPRESA. NÃO ATENDIMENTO A REGRA QUE ESTABELECE QUE A ISENÇÃO É CONDICIONADA AO FORNECIMENTO DO BENEFÍCIO A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

O estabelecimento norma empresarial que permita a fruição de plano educacional apenas por empregados com determinado tempo de permanência na empresa fere a regra de isenção que exige que o benefício seja estendido a todo o quadro funcional, acarretando na incidência de contribuição sobre a verba.

PAGAMENTOS DE PRÊMIOS MEDIANTE CARTÕES ELETRÔNICOS DE BÔNUS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Os valores pagos a título de prêmio de incentivo à produtividade integram o salário-de-contribuição, pois não se incluem nas hipóteses de legais de isenção.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/2001 a 30/04/2004

PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO.
PRAZO DECADENCIAL.

O fisco dispõe de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu a infração, para constituir o crédito correspondente à penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) pelo voto de qualidade, rejeitar a preliminar de decadência. Vencidos os conselheiros Igor Araújo Soares, Jhonatas Ribeiro da Silva e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que a acolhiam a decadência até 10/2001; II) Por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para limitar a multa do presente lançamento ao valor calculado nos termos do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 (75% do tributo a recolher), deduzidas as multas aplicadas nas NLFD correlatas. Vencido os conselheiros Igor Araújo Soares e Jhonatas Ribeiro da Silva, que aplicavam a regra do art. 32-A, I da Lei nº 8.212/91.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleuza Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se do Auto de Infração — AI n.º 37.036.501-1, com lavratura em 09/11/2006, posteriormente cadastrado na RFB sob o número de processo constante no cabeçalho. A penalidade aplicada foi de R\$ 24.139,41 (vinte e quatro mil, cento e trinta e nove reais e quarenta e um centavos).

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, fl. 04/07, a empresa não declarou no período da autuação a totalidade dos fatos geradores na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações A Previdência Social — GFIP.

Foi anexada planilha contendo a discriminação dos fatos geradores omitidos.

A ciência do AI deu-se em 30/11/2006, tendo a autuada apresentado impugnação, fls. 127/131, cujas razões não foram acatadas pelo órgão de primeira instância que declarou procedente a autuação, fls. 166/170.

Não se conformando, a autuada interpôs recurso voluntário, fls. 180/188, no qual alega, em síntese que a multa relativa às competências anteriores a novembro de 2001 está alcançada pela decadência.

Afirma-se ainda que a suposta falta de informação em GFIP sobre valores pagos a empregados a título de bonificações esporádicas e de reembolsos de cursos em diversas faculdades não constitui infração, posto que sobre essas verbas não incidem contribuições previdenciárias.

Advoga que os valores pagos a título de bonificações (por meio de cartões magnéticos) não podem ser caracterizados como ganhos habituais e, portanto, nos termos do artigo 28, § 9º, "e" da Lei nº 8.212/91, estão excluídos da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Por outro lado, sustenta que os valores pagos a título de reembolso de cursos não podem, nos termos do artigo 28, § 9.º, "t" da Lei nº 8.212/91, ser considerados salário-de-contribuição.

Alega que autuação ora recorrida é totalmente vinculada a duas NFLD lavradas na mesma fiscalização e que a análise do presente recurso depende da apreciação dos recursos apresentados em face daqueles lançamentos fiscais, de forma que a procedência da multa exigidas no Auto de Infração em comento seja julgada conjuntamente com os recursos impetrados contra as referidas NFLD.

Ao final, pede a declaração de improcedência do AI, ou o julgamento conjunto com as NFLD correlatas.

O processo subiu a essa Turma, que decidiu converter o julgamento em diligência para que o processo ficasse sobrestado aguardando o julgamento da NFLD n.

17546.001000/2007-47, relativa à apuração de contribuições decorrentes dos pagamentos de bônus de premiação, a qual se encontrava pendente de julgamento no CARF.

Quanto ao outro processo conexo (n. 17546.000998/2007-62), afirmou-se na Resolução que o mesmo já houvera sido julgado, negando-se provimento ao recurso.

Os autos retornam a esse colegiado com a informação de que o julgamento da NFLD que se encontrava pendente tivera idêntico resultado, qual seja, a negativa do recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Da decadência

A decadência do direito do fisco de lançar a multa, a meu ver, não deve ser reconhecida. É cediço que após a edição da Súmula Vinculante n.º 08, de 12/06/2008 (DJ 20/06/2008), o prazo de que dispõe o fisco para a constituição do crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias passou a ser regido, com efeito retroativo, pelas disposições do Código Tributário Nacional – CTN, posto que o art. 45 da Lei n.º 8.219/1991 foi declarado inconstitucional.

Esse posicionamento da Corte Maior traz impacto não só em relação às exigências fiscais decorrentes do inadimplemento da obrigação principal, mas interfere também nos lançamentos das multas por desobediência a deveres instrumentais vinculados à fiscalização das contribuições. Diante disso, fixou-se a interpretação de que, uma vez ocorrida a infração, teria o fisco o prazo de cinco anos para efetuar o lançamento da multa correspondente.

Assim, havendo o descumprimento da obrigação legal, o prazo de que o fisco disporia para constituir o crédito relativo à penalidade seria o prazo geral de decadência, fixado no art. 173, I, do CTN, *in verbis*:

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;

(...)

Não há nessa situação o que se cogitar de aplicação do art. 150, § 4.º, uma vez que esse é dirigido apenas ao lançamento por homologação e o lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória é um típico caso de lançamento de ofício.

Tendo-se em conta que a empresa tomou ciência da autuação em 30/11/2006, pelo critério acima, o direito de lançar a multa relativa ao período da autuação, 09/2001 a 04/2004, ainda não estava alcançado pela decadência, posto que poderia ser constituída até 31/12/2006.

Da ocorrência do ilícito administrativo

Fazendo um breve resumo dos fatos trazidos ao processo, verifica-se que a autuação decorreu do fato da empresa haver deixado de declarar na GFIP as seguintes rubricas, as quais o fisco entendeu estarem sujeitas à incidência de contribuições previdenciárias:

- a) valores pagos a título de premiação por meio de cartões de bônus;
- b) reembolso por despesas dos funcionários em cursos de capacitação.

A recorrente afirma que incoorreu a infração, haja vista que tais valores são expressamente desvinculados da remuneração pela legislação previdenciária.

Verifica-se, então, que a empresa expressamente assevera não haver declarado as verbas, assim, caso se conclua que essas estariam sujeitas à tributação, a existência da infração saltará aos olhos.

Início minhas ponderações pela apreciação do recurso na parte relativa ao pagamento de despesas educacionais. Essa discussão foi travada no julgamento da NFLD n. 17546.000998/2007-62, do qual resultou o Acórdão n. 2401-01.379, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2001 a 30/11/2003

DISPONIBILIZAÇÃO DE BOLSAS DE ESTUDO APENAS A EMPREGADOS COM DETERMINADO TEMPO DE VINCULO COM A EMPRESA, NÃO ATENDIMENTO A REGRA QUE ESTABELECE QUE A ISENÇÃO É CONDICIONADA AO FORNECIMENTO DO BENEFICIO A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO,

O estabelecimento de norma empresarial que permita a fruição de plano educacional apenas por empregados com determinado tempo de permanência na empresa fere a regra de isenção que exige que o benefício seja estendido a todo o quadro funcional, acarretando na incidência de contribuição sobre a verba

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/09/2001 a 30/11/2003

RELATÓRIO FISCAL QUE RELATA A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, APRESENTA A FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DO TRIBUTO LANÇADO E ENFOCA A APURAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA OU ATROPELO AO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL INOCORRÊNCIA

Não se vislumbra cerceamento ao direito do defesa do sujeito passivo ou mesmo transgressão ao princípio da verdade material, quando a apuração fiscal se dá com base nos elementos fornecidos pela empresa e as peças que compõem o lançamento disponibilizam ao contribuinte os elementos necessários ao pleno exercício faculdade de impugnar a exigência fiscal.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO À autoridade administrativa, via de regra, é vedado o exame da constitucionalidade ou legalidade de lei ou ato normativo vigente.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/2001 a 30/11/2003 PRAZO DECADENCIAL

EXISTÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO OU IMPOSSIBILIDADE DE SE VERIFICAR ESSE FATO APLICAÇÃO DO § 4, DO ART. 150 DO CTN.

Constatando-se antecipação de recolhimento ou quando, com base nos autos, não há como se concluir sobre essa questão, deve-se aferir o prazo decadencial pela regra constante do § 4. do art. 150 do CTN.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

De fato, a conclusão desse colegiado foi a que mais se coaduna com o espírito da norma. Vamos ao dispositivo que regula a matéria:

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

(...)

1}o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei n 2 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

(...)

Constata-se dos autos concernentes à NFLD correlata que a empresa não disponibilizava o benefício educacional a todos os empregados, uma vez que aqueles com menos de seis meses de contrato de trabalho estavam excluídos da benesse.

Assim, tem-se como descumprida a norma que prevê a isenção das contribuições previdenciárias para o valor relativo ao plano educacional disponibilizado aos empregados.

Diante dessa constatação, forçoso concluir que a verba em questão estaria alcançada pela tributação e que a falta de declaração dos valores em GFIP contrariou a norma inserta no inciso IV e § 5. do art. 32 da Lei n. 8.212/1991, pelo que a aplicação da penalidade pecuniária é uma medida obrigatória.

No que diz respeito à falta de declaração na GFIP das verbas disponibilizadas pela empresa aos seus empregados como premiação pelo desempenho, a conclusão é análoga, senão vejamos.

O Acórdão n. 2402.01.449, relativo ao processo n. 17546.001000/2007-47, o colegiado entendeu haver também incidência de contribuição sobre a verba. Eis a ementa do julgado:

*ASSUNTO: 'CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de Apuração: 01/06/2003 a 30/06/2003, 01/04/2004; a
30/04/2004*

*REMUNERAÇÃO. CARTÕES DE PREMIAÇÃO. INCIDÊNCIA
DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS*

Integram a base de cálculo de contribuições previdenciárias os valores pagos a título de prêmios de incentivo, por possuírem caráter retributivo, ou seja, por representarem uma contraprestação pelo desempenho individual do trabalhador.

Recurso Voluntário Negado

No voto condutor do Acórdão consigna-se que a jurisprudência do CARF é no sentido de que as verbas decorrentes bonificação por incentivo ao desempenho dos trabalhadores pagas mediante cartão eletrônico são integrantes do salário-de-contribuição.

A tese da recorrente de que esses ganhos seriam eventuais e por isso estariam livres da tributação em razão da norma inserta no item 7 da alínea “e” do § 9. do art. 28 da Lei n. 8.212/1991, não se coaduna com a melhor exegese da legislação. Eis a norma citada:

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

(...)

e) as importâncias:

(...)

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

(...)

A interpretação do dispositivo acima não pode ser dissociada daquele inserto no “caput” do mesmo artigo, assim redigido:

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;

(...)

Portanto, o entendimento que prevalece na jurisprudência administrativa é que somente não incidem contribuições sobre os ganhos eventuais, se esses forem pagos como mera liberalidade do empregador, sem que possuam qualquer caráter de retributividade. O que, tenho certeza, não se aplica a situação de pagamento de bônus de incentivo.

Posso concluir, então, que a falta de declaração desses valores representou descumprimento de dever legal, pelo que a multa deve ser mantida.

Da aplicação da penalidade mais benéfica

No entanto, há um reparo a ser feito quanto à aplicação da penalidade. É que ocorreu alteração do cálculo da multa para esse tipo de infração pela Medida Provisória n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009. Nessa toada, deve o órgão responsável pelo cumprimento da decisão recalculer o valor da penalidade, posto que o critério atual é mais benéfico para o contribuinte, de forma a prestigiar o comando contido no art. 106, II, “c”, do CTN, *verbis*:

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.

Com a introdução do art. 35-A na Lei n. 8.212/1991, a multa por omissão de fatos geradores na GFIP, quando se verifica também o lançamento da obrigação principal, passou a ser única e aplicada conforme o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996.

Deve-se, então, limitar a multa do presente AI ao valor calculado nos termos do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 (75% do tributo a recolher), deduzidas as multas aplicadas nas NLFD correlatas.

Conclusão

De todo o exposto, voto por conhecer do recurso, afastar a preliminar de decadência e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para que a penalidade seja aplicada no limite fixado pelo art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 (75% do tributo a recolher), deduzidas as multas aplicadas nas NLFD correlatas.

Kleber Ferreira de Araújo

