



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

Processo n° 10510.004753/2008-53
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° 2403-002.949 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de fevereiro de 2015
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente ENERGISA SERGIPE - DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2004

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - IRREGULARIDADE NA LAVRATURA DO AIOP - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - CONCESSÃO DE BOLSA DE ESTUDO - ALTERAÇÃO LEGISLATIVA - NÃO INCIDÊNCIA

O salário-de-contribuição compreende a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho. Aplica-se aos fatos geradores em questão, com fundamento no art. 106, II, b, CTN, a redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011 ao artigo 28, § 9º, t da Lei 8.212/1991, que dispõe que não integra o salário-de-contribuição

o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação

profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, sem exigir o amplo acesso a empregados e diretores.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ABONO ÚNICO - PREVISTO EM ACORDO COLETIVO - NÃO INCIDÊNCIA

Pagamentos efetuados a título de Abono único previsto em Acordo Coletivo, expressamente desvinculado do salário, além de Abono pago na rescisão do contrato de trabalho, também expressamente desvinculado do salário, considero que não há incidência de contribuição social previdenciária, na interpretação do disposto no artigo 28, §9, "e", 7, Lei 8.212/1991, bem como na aplicação do Ato Declaratório PGFN 16/2011, de 20/12/2011.

PREVIDENCIÁRIO - AUXÍLIO EXCEPCIONAL - NÃO INCIDÊNCIA

O rol descrito no art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/1991, e o art. 214, §9º, do Decreto 3.048/1999 é taxativo acerca dos valores que não integram o salário-de-contribuição. Entretanto, o mesmo artigo 28 determina que a tributação incida sobre valores destinados a retribuição do trabalho. Assim, se não restar claro como a verba possa ser tributada à luz dos comandos dos arts. 22, I e 28, I, da Lei nº 8.212/91 em razão de os pagamentos não se revestirem de natureza de retribuição aos trabalhos prestados pelos empregados, a situação fática não se amolda à hipótese legal descrita.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - PRÊMIO APOSENTADORIA - GANHO EVENTUAL - NÃO INCIDÊNCIA

O prêmio concedido a todos os funcionários que se aposentem, na hipótese do caso concreto, com no mínimo dez anos como funcionários da empresa, amolda-se à característica de ganho eventual de caráter claramente indenizatório, desvinculado do salário, sendo efetuado uma única vez, atraindo o disposto no art. 28, § 9º, e, 7, primeira parte, da Lei 8.212/1991.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS E MULTA DE MORA - ALTERAÇÕES DADAS PELA LEI 11.941/2009 - RECÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, C, CTN

Até a edição da Lei 11.941/2009, os acréscimos legais previdenciários eram distintos dos demais tributos federais, conforme constavam dos arts. 34 e 35 da Lei 8.212/1991. A Lei 11.941/2009 revogou o art. 34 da Lei 8.212/1991 (que tratava de juros moratórios), alterou a redação do art. 35 (que versava sobre a multa de mora) e inseriu o art. 35-A, para disciplinar a multa de ofício.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa de mora mais benéfica.

Ressalva-se a posição do Relator, vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma de juros de mora (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei

8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para: (i) excluir a tributação incidente sobre o código de levantamento ABN - ABONO NÃO DECL, GFIP; o conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari votou pelas conclusões: (ii) excluir a tributação incidente sobre o código de levantamento BEM - BOLSA DE ESTUDO NÃO DECL GFIP; (iii) excluir a tributação incidente sobre o código de levantamento PAN - PREMIO APOSENT NÃO DEL GFIP; (iv) determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte; (v) por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir a tributação incidente sobre o código de levantamento AEN- AUX EXCEPCIONAL NÃO DECL GFIP. Vencidos os conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro (relator) e Carlos Alberto Mees Stringari. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ivacir Julio de Souza.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Ivacir Júlio de Souza - Redator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ewan Teles Aguiar, Marcelo Magalhães Peixoto e Maria Anselma Coscrato dos Santos.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Recorrente – ENERGISA SERGIPE - DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A. contra Acórdão nº 15-18.353 - 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador - BA que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação principal, Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.157.837-0, às fls. 01, com valor inicial de R\$ 995.982,23.

Segundo a Auditoria-Fiscal, de acordo com o Relatório Fiscal o lançamento refere-se a as contribuições devidas pela empresa contribuições dá empresa, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, destinadas ao Fundo de Previdência e Assistência Social - FPAS e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, conforme inciso I, alínea c do inciso II e inciso III, do art. 22, da Lei nº 8.212/91.

O relatório da decisão de primeira instância, às fls. 331 a 332, aponta os Códigos de Levantamento utilizados:

2.1. ABN - ABONO NÃO DECL GFIP. *Refere-se à remuneração dos segurados empregados apurada na folha de pagamento sob as rubricas 31 - abono e 184 - abono, não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP). Constataram-se pagamentos a título de abono lançados nas folhas de 12/03, 03/04, 05/04, 06/04, 09/04, 11/04 e 12/04, o que evidencia a não eventualidade do abono, além de que não previsto em lei;*

2.2. AEN - AUX EXCEPCIONAL NÃO DECL GFIP. *Abrange os valores integrantes da folha de pagamento dos segurados empregados na rubrica 412 - auxilio excepcional, utilizada para atribuir quantia destinada aos empregados que tenham filhos considerados pela empresa excepcionais, não declarados em GFIP;*

2.3. BEN - BOLSA DE ESTUDO NÃO DECL GFIP. *Valores pagos aos segurados empregados a título de bolsa de estudo, em desacordo com o inciso XIX do § 9º do art. 214 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, não declarados em GFIP. Por meio do Projeto de Incentivo à Formação Profissional, a Energisa estabeleceu os critérios de concessão da bolsa de estudo, onde se observa no item 14.2.5 a exigência de não haver sofrido, o empregado, advertência escrita, suspensão ou cinco ou mais faltas não abonadas nos 12 meses imediatamente anteriores à solicitação do benefício, restringindo o acesso à bolsa de estudo. O referido item, inclusive, excedeu o disposto no acordo coletivo em vigor à época, cláusula quadragésima terceira (2003/2004) e cláusula quadragésima segunda (2004/2005), em que previa que a bolsa seria concedida' para os empregados com no máximo 5 (cinco) faltas não abonadas nos 12 meses imediatamente*

Documento assinado digitalmente em 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 31/03/2015 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 31/03/2015 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 08/04/2015 por IVACIR JULIO DE SOUZA, Assinado digitalmente em 09/04/2015 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 09/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

2.4. GDN - GRATIF DIRETORIA NÃO DECL GFIP. Pró-labore pago, na competência 08/2004, ao diretor não empregado Paulo Afonso da Silva Pegado, no valor de R\$ 47.224,08, por meio da rubrica 167, denominada gratificação eventual, não declarado em GFIP. Nessa mesma rubrica foram feitos pagamentos a segurados empregados nos meses de 06/04 e 11/04. Ao se constatar que há valores pagos na rubrica 167 em três competências ao longo do ano de 2004 e que a empresa nas competências 12/03 e 12/04 (levantamentos RDN e REN) lançou em sua contabilidade créditos para os administradores e para os empregados, de fomia semelhante a este valor, é razoável concluir pela não-eventualidade da gratificação, além de que não há lei determinando que dita gratificação não é base de cálculo de contribuição previdenciária;

2.5. GEN - GRATIF EMPREGADO NÃO DECL GFIP. Valores pagos aos segurados empregados, em 06/04 e 11/04, utilizando-se a rubrica 167, denominada gratificação eventual pela empresa, não declarados em GFIP. Na mesma rubrica foi feito pagamento, em 08/04, ao segurado contribuinte individual (diretor não empregado). Ao se constatar que há valores pagos na rubrica 167 em três competências ao longo do ano de 2004 e que a empresa nas competências 12/03 e 12/04 (levantamentos RDN e REN) lançou em sua contabilidade créditos para os administradores e para os empregados, com valores semelhantes, é razoável concluir pela não-eventualidade da gratificação, além de que não há lei detenninando que dita gratificação não é base de cálculo de contribuição previdenciária;

2.6. PAN - PREMIO APOSENT NÃO DECL GFIP. Remuneração dos segurados empregados apurada na folha de pagamento sob as rubricas 751 - indenização e 753 - prêmio aposentadoria, não declarada em GFIP. Trata-se de um prêmio pago no momento da aposentadoria, em função do longo tempo de serviço dedicado à empresa, ou seja, pelo trabalho desenvolvido com assiduidade, consoante Acordos Coletivos de Trabalho 2003/2004 e 2004/2005;

2.7. RDN - REM C IND ADMINIST N DECL GFIP. Remuneração creditada aos contribuintes individuais - administradores, na conta contábil 6150411020201 - remuneração (grupo despesas admin. central- administ.), não declarada em GFIP.

2.8. REN - REMUN EMPREGADO NAO DECL GFIP. Remuneração creditada aos segurados empregados, na conta contábil 6150411010101 - remuneração (grupo despesas admin. central- pessoal), não declarada em GFIP.

O **período do débito**, conforme o Relatório Discriminativo Sintético do Débito - DSD, às fls. 13, é de **12/2003 a 12/2004**.

A Recorrente teve **ciência do AIOP** no dia **24.09.2008**, conforme fls. 01.

A Recorrente apresentou impugnação, conforme Relatório da decisão de primeira instância:

4.1. Inicialmente, insta constar que a Energisa Sergipe é concessionária de distribuição de energia no estado de Sergipe, tendo sempre diligenciado no sentido de bem cumprir as suas obrigações tributárias, em especial para com a Previdência Social.

4.2. Há que se destacar que são considerados indenizatórios todos aqueles valores recebidos como forma de recomposição de um patrimônio jurídico anteriormente existente.

4.3. O item 7 da alínea “e” do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, prevê que há situações em que um determinado funcionário pode vir a receber uma quantia desvinculada de sua remuneração, é onde se enquadram as verbas indenizatórias, que obrigatoriamente também constituem um ganho apenas eventual. Assim, a norma vigente não veda o pagamento de verbas indenizatórias, tampouco obriga a inclusão destas no salário-de-contribuição. Colaciona jurisprudência.

4.4. Inclusive, é lícito às partes negociarem, seja através de acordo ou convenção coletiva, ou mesmo em sede de acordo individual judicial o pagamento de verbas indenizatórias, sobre as quais não incidem as contribuições previdenciárias. Colaciona jurisprudência.

4.5. Assim, restará demonstrada a impossibilidade da incidência das contribuições previdenciárias sobre as verbas indenizatórias e eventuais, e, conseqüentemente, ficará definido que a tributação pretendida através do presente AI é completamente indevida.

4.6. O Acordo Coletivo de Trabalho tem o condão de fazer lei entre as partes envolvidas, importando registrar que tanto a empresa quanto os funcionários possuem liberdade de negociação, contudo esta é mitigada pelas garantias asseguradas constitucionalmente e legalmente, além de sofrer o controle com a participação e fiscalização do Ministério do Trabalho, pois o Acordo deve ser registrado em órgão competente.

4.7. No caso em tela, os Acordos que vigeram no período fiscalizado foram devidamente registrados no Ministério do Trabalho, que dispõe do auxílio institucional do Ministério Público do Trabalho para buscar eventual nulidade de qualquer norma que afronte os interesses públicos ou dos trabalhadores, consoante determina a Lei Complementar nº 75, de 20 de maio de 1993.

4.8. Não pode a empresa descumprir as cláusulas pactuadas no Acordo, sob pena de sofrer as sanções próprias. Destaque-se que o caráter normativo do acordo coletivo de trabalho está estampado no art. 611 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT). Colaciona doutrina.

4.9. É inexigível à impugnante que adote qualquer conduta diversa àquela determinada no Acordo Coletivo de Trabalho, não sendo possível que seja autuada por seguir a norma vigente à época. Colaciona jurisprudência.

4.10. Ademais, se a Receita Previdenciária, porventura, ao longo de uma fiscalização encontra norma que acredita ser ilegal ou inconstitucional, primeiramente deve a mesma requerer a sua anulação junto ao Poder Judiciário, na forma do art. 623 da CLT, somente podendo ser considerado nulo pela fiscalização após declaração judicial da nulidade da norma.

Colaciona jurisprudência.

4.11. Os abonos concedidos pela impugnante sob as rubricas 31 e 184 (Levantamento ABN) estão previstos nos Acordos Coletivos de Trabalho dos períodos de 2003/2004 (doc. 03)

e 2004/2005 (doc. 04), donde se verifica claramente o caráter indenizatório dos mesmos.

4.12. Assim, os acordos coletivos de trabalho não só expressamente relatam tal característica do abono, como ainda fazem literal menção acerca da não incidência das contribuições previdenciárias, de sorte que é incontestável a não-incidência neste caso.

Inclusive, o próprio Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS) já julgou pela não incidência das contribuições previdenciárias sobre tais abonos.

4.13. Ressalte-se que o Ministério do Trabalho registrou os acordos sem fazer ~ qualquer ressalva quanto ao seu conteúdo, assim como não houve qualquer ajuizamento de ação pelo Ministério Público do Trabalho visando a declaração de nulidade de quaisquer das cláusulas ali dispostas.

4.14. Frise-se que o abono concedido é linear, tendo o mesmo valor para todos os funcionários independentemente de cargo ou função, o que lhe retira qualquer possibilidade de possuir caráter remuneratório. Embora a autoridade autuante aponte que houve pagamentos em diversos meses do ano, na verdade o abono apenas foi pago única e exclusivamente nas datas compactuadas nos acordos coletivos de trabalho.

4.15. Quanto aos demais pagamentos, encontrados sob a mesma rubrica, trata-se em verdade da indenização concedida por mera liberalidade da empresa pela não fruição do abono de faltas, porque, segundo a cláusula décima sexta do acordo coletivo de trabalho, todo funcionário poderá faltar até cinco dias de trabalho ao longo do ano sem que isto implique em descontos em seu salário. Trata-se de abono único, pago a todos os funcionários exclusivamente quando da rescisão do contrato de trabalho, sendo claramente indenizatório e eventual, conforme comprova os termos de rescisão anexos (doc. 05).

4.16. *Referente ao auxílio excepcional (Levantamento AEN), o mesmo serve como uma indenização aos funcionários pelos gastos extraordinários gerados pela condição especial de tratamento contínuo a que necessariamente se submete uma pessoa portadora de necessidades especiais. Trata-se de situação semelhante à do auxílio criança, em que se busca indenizar o funcionário do alto custo da despesa do mesmo com a manutenção da creche de seu filho, enquanto este labora.*

4.17. *Veja-se que a quantia não visa remunerar o empregado, até porque não altera a eficácia profissional, e este auxílio em nada se relaciona com a sua produtividade, mas se trata de uma indenização pelo gasto necessário para a manutenção da criança no período de trabalho dos pais.*

4.18. *Aliás, a Impugnante mantém o auxílio criança. Não é aceitável que a simples mudança da designação do nome do auxílio ou de seu valor faça o agente autuante ter ópticas tão diferentes sobre um auxílio prestado. O auxílio excepcional tem o mesmo propósito do auxílio criança, com a diferença em relação ao valor, em face do incontestável maior custo para a manutenção de um excepcional e o limite de idade, vez que este ao alcançar determinada idade não perde sua condição de excepcional. Sendo que ambos os auxílios são disponibilizados a todos os funcionários da empresa, desde que comprovada a condição de filho.*

4.19. *Ademais, importa registrar que o auxílio excepcional estava previsto na cláusula sétima dos acordos coletivos de 2003/2004 e 2004/2005. Desta forma, não cabe a incidência das contribuições previdenciária sobre tais valores. Seguem em anexos (doc. 06), por amostragem, os laudos médicos que constituem a comprovação da condição necessária, ter filho excepcional, ao recebimento de tais verbas. Colaciona jurisprudência.*

4.20. *Quanto às bolsas de estudo (Levantamento BEN), cabe inicialmente destacar que o programa de bolsas de estudos é mantido em razão de Acordo Coletivo de Trabalho e que todo funcionário tem acesso à bolsa, independente de nível ou cargo que ocupa na empresa, sendo o funcionário obrigado a demonstrar perante a empresa o efetivo pagamento da mensalidade, o que faz mediante apresentação de boleto autenticado ou recibo emitido pela instituição de ensino, anexados por amostragem (doc. 07). Ou seja, há na verdade o reembolso da despesa com educação e em nada se relaciona com o trabalho desempenhado pelo funcionário junto à empresa ou sua produtividade ou desempenho.*

4.21. *Trata-se, logo, de verba indenizatória, já que se trata de valores que necessariamente jamais chegarão às mãos do funcionário, ficando sempre em poder da instituição de ensino.*

4.22. *Não faz sentido algum o argumento do douto fiscal de que a impugnante teria limitado o alcance do programa ao restringir a participação de funcionários faltosos, porque a própria convenção afirma que o beneficiário não deverá ter mais de 5*

(cinco) faltas não abonadas, limite convencionado pelos sindicatos das categorias. Colaciona jurisprudência.

4.23. Quanto à gratificação paga a empregados sob a rubrica 167 (Levantamento GEN), esta efetivamente foi paga, dividida em duas parcelas, efetuadas em junho e novembro de 2004, conforme tabela constante da autuação, contudo os referidos valores têm flagrante natureza indenizatória.

4.24. O Brasil, ao final do ano de 2001, enfrentou a maior crise energética de sua história, conhecida como “apagão”. Um pacote de medidas foi editado pelo governo, sendo uma das principais metas o racionamento do uso de energia elétrica, cuja distribuição constitui a principal atividade comercial da impugnante, acarretando em grande impacto nas contas da mesma.

4.25. Embora o racionamento propriamente dito tenha se restringido a um determinado período, se encerrando em 2002, seus efeitos para a impugnante são sentidos até a presente data. Os projetos arquitetados para os anos seguintes ao “apagão” tiveram de ser revistos e, com isto, restou prejudicado o trabalho elaborado pelos diretores, que tiveram que repensar todas as estratégias e metas para os anos seguintes, provocando uma sobrecarga de trabalho imensa, mas também uma frustração financeira àqueles que esperavam participar do sucesso financeiro que era esperado para aqueles anos de 2001, 2002 e em especial para os seguintes.

4.26. O Conselho Deliberativo da impugnante, reconhecendo que os funcionários de alto escalão, assim como os Diretores, não contribuíram de forma alguma para aquele resultado negativo, muito pelo contrário, restaram prejudicados pela ação da natureza, resolveu indenizá-los pelo prejuízo sofrido, arbitrando um abono único a ser pago no ano-calendário de 2004, que reparasse, ainda que de forma parcial, o dano provocado pela crise. Em face do grande impacto da crise ainda sofrido pela impugnante ao longo de 2004, o referido abono excepcional foi parcelado em duas vezes, o que não lhe retira a natureza de eventual, já que decorrente de um motivo completamente fortuito.

4.27. Logo, face ao caráter indenizatório dos referidos valores, não há que se falar em incidência das contribuições previdenciárias sobre tais verbas.

4.28. Quanto à indenização por tempo de serviço - prêmio aposentadoria (Levantamento PAN), a mesma encontra-se prevista na cláusula décima primeira dos Acordos Coletivos de Trabalho, e é concedido a todos os funcionários que se aposentem após dez anos como funcionário da empresa. Trata-se, pois, de uma indenização paga uma única vez àquele funcionário que dedicou longo tempo de sua vida profissional à empresa e que por isto, independentemente de quanto vinha produzindo ou de seu nível/cargo na empresa, faz jus ao prêmio.

4.29. Não se trata de verba remuneratória, haja vista que paga àquele profissional que após muitos anos de empresa se desligou em face de ter alcançado o direito à aposentadoria. Já está assentado pelo CRPS que se trata de verba de cunho indenizatório, sobre a qual não incide as contribuições previdenciárias. O prêmio aposentadoria visa amenizar o impacto sofrido, em especial no que tange à remuneração, pelo profissional que, assim que alcança o direito de se aposentar, pede a sua saída da empresa, no que se assemelha com os planos de demissão voluntária, os quais o STJ asseverou se tratarem de verbas de natureza indenizatória, não incidindo, portanto, imposto de renda. Seguem em anexos (doc. 08) os comprovantes de aposentadoria dos funcionários que se aposentaram no período fiscalizado e que receberam o referido prêmio.

4.30. Quanto à gratificação paga a diretor sob a rubrica 167 e aos bônus supostamente creditados a diretores não funcionários - conta contábil nº 6150411020201 (Levantamentos GDN e RDN), há que se salientar o completo absurdo cometido pelo fiscal autuante ao tomar como base de cálculo o valor contido numa conta contábil, seja qual for a sua denominação, em razão da falta de nexos causal entre a base de cálculo apontada e o fato gerador da contribuição previdenciária, pagamento de salários, cuja base de cálculo é a folha de salários.

4.31. Assim, ainda que se pudesse afirmar que os pagamentos efetuados aos diretores não funcionários constituíssem fatos geradores das contribuições previdenciárias, somente os valores efetivamente pagos poderiam ser apontados como base de cálculo da autuação, mas não um valor de determinada conta contábil. Qualquer valor existente numa conta contábil que sirva de provisão a determinado pagamento, ainda que este seja fato gerador de contribuição previdenciária, não pode ser adotado para cálculo de contribuição previdenciária, pois a provisão não constitui fato gerador da referida contribuição.

4.32. Estabelecida a premissa, há que se destacar que das provisões feitas através das supramencionadas contas, efetivamente foram efetuados alguns pagamentos a determinados diretores não funcionários no período autuado, quais sejam:

(...)

4.33. Contudo, também estes pagamentos não podem ser considerados fatos geradores de contribuições previdenciárias, haja vista não se tratarem de remuneração, mas sim de verbas indenizatórias, porque, em razão do “apagão”, o Conselho Deliberativo da impugnante, reconhecendo que os Diretores não contribuíram de forma alguma para aquele resultado negativo, muito pelo contrário, restaram prejudicados pela ação da natureza, resolveu indenizá-los pelo prejuízo sofrido, determinando um abono único, que reparasse, ainda que de forma parcial, o dano provocado pela crise. Em face do grande impacto da crise ainda sofrido pela impugnante ao longo de 2004, foi determinado o pagamento do abono em 3 parcelas, o que não lhe retira a natureza de eventual, já que decorrente de um motivo completamente fortuito.

4.34. Logo, face ao caráter indenizatório dos referidos valores não há que se falar em incidência das contribuições previdenciárias.

4.35. Quanto ao bônus supostamente creditados a funcionários - conta contábil nº 6150411010101 (Levantamento REN), trata-se do mesmo tema tratado no tópico sobre o Levantamento RDN, contudo em relação aos funcionários de alto escalão.

4.36. O douto fiscal autuante aponta como tributável suposta quantia de R\$ 46.195,14, classificada como participações 2004 - empregados, a qual constituiu tão-somente uma provisão feita em 31/12/2004, mas que não foi paga no período autuado. Destarte, em relação a tal valor, não há o que se discutir, pois nem sequer ocorreu fato gerador em dezembro de 2004 que pudesse acarretar a incidência de contribuição previdenciária.

4.37. Dos valores aludidos apenas ocorreram os pagamentos efetuados em favor do funcionário Rodrigo Ulrich de Oliveira nos valores de R\$ 1.700,00, nos meses de janeiro, fevereiro, abril e maio de 2004, e de R\$ 30.000,00 no mês de agosto de 2004.

4.38. Contudo, estes pagamentos decorreram por decisão do Conselho Deliberativo da empresa no sentido de indenizar o funcionário frustrado com os resultados negativos enfrentados em razão do "apagão", embora não tivesse contribuído de forma alguma para que os mesmos ocorressem, sendo, a única forma encontrada pela empresa de amenizar a situação de tal funcionário, o pagamento de determinada indenização.

4.39. Logo, face ao caráter indenizatório dos referidos valores não há que se falar em incidência das contribuições previdenciárias. Ainda, em virtude dos problemas enfrentados, os referidos valores foram parcelados, contudo, isto não retira o caráter indenizatório destas verbas.

4.40. Isto posto, requer seja declarada a improcedência da autuação in totum, uma vez que restou mais que demonstrada a impossibilidade de se tributar com a contribuição previdenciária os valores gastos com abonos únicos previstos em acordo coletivo, auxílio excepcional, bolsas de estudo, indenizações a funcionários e diretores, prêmio aposentadoria, assim como é completamente incabível a tributação por contribuições previdenciárias de uma provisão contábil, devendo, se for o caso, ser comprovado tal fato em diligência a ser designada pelo órgão julgador, e determinando o arquivamento do auto.

A Recorrida analisou a autuação e a impugnação, julgando procedente a autuação, conforme a Ementa a seguir:

ASSUNTO:: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2004

Ementa:

ABONOS. GANHOS EVENTUAIS.

Não integram o salário-de-contribuição as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário por força-de-lei

As parcelas referidas no § 9º do art. 214 do RPS, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis.

BOLSA DE ESTUDO.

Integra o salário-de-contribuição o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, quando houver restrição ao acesso do plano educacional.

AUXÍLIO EXCEPCIONAL. PRÊMIO APOSENTADORIA.

O art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212, de 1991, e o art. 214, §9º, do RPS são taxativos acerca dos valores que não integram o salário-de-contribuição.

Se a Lei Orgânica da Seguridade Social não exclui o pagamento de determinada parcela remuneratória, esta não deve ser excluída da base de cálculo da contribuição

REMUNERAÇÃO CREDITADA.

Considera-se creditada a remuneração na competência em que a empresa contratante for obrigada a reconhecer contabilmente a despesa ou o dispêndio ou, no caso de equiparado ou empresa legalmente dispensada da escrituração contábil regular, na data da emissão do documento comprobatório da prestação de serviços.

Lançamento Procedente

Acordam os membros da 6ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido, nos termos do voto e sua fundamentação.

Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, na forma dos arts. 25, II, e 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Inconformada com a decisão da Recorrida, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, onde combate a decisão de primeira instância e reitera os argumentos deduzidos em sede de Impugnação, em apertada síntese:

(i) Dos abonos pagos - código de levantamento ABN - rubricas 31 e 184

Pois bem, o ato que expressa o quanto decidido por estas partes é o Acordo Coletivo de Trabalho, o qual tem o condão de fazer lei entre as partes envolvidas.

Neste sentido, importa registrar que tanto a empresa quanto os funcionários possuem liberdade de negociação, contudo, esta é mitigada pelas garantias asseguradas constitucionalmente e legalmente (leis infraconstitucionais).

Assim, são irrenunciáveis e, por conseqüência, inegociáveis, a título de exemplificação, os direitos fundiários, o limite da jornada máxima de trabalho, o direito ao gozo de férias, as garantias previdenciárias, o salário mínimo, etc

Além das garantias legais, o Acordo Coletivo de Trabalho sofre um segundo controle, este bem mais rígido e próximo, é a participação e fiscalização do Ministério do Trabalho.

(...)

Pois bem, os abonos concedidos pela ora Recorrente 'sob as rubricas 31 e 184 estão previstos nos acordos coletivos de trabalhos dos períodos de 2003/2004 e 2004/2005 juntados à Impugnação, donde se verifica claramente o caráter indenizatório dos mesmos.

CLÁUSULA TERCEIRA (ABONO)

A EMPRESA concederá um ABONO de R\$400,00 (quatrocentos A reais), a ser pago no mês de dezembro/2003.

PARÁGRAFO PRIMEIRO - O presente abono somente será concedido aos empregados com vínculo empregatício com a EMPRESA em 1º de novembro de 2003.

PARÁGRAFO SEGUNDO - Em função, da natureza e condição em que o presente abono é concedido, a título indenizatório, não compara o mesmo a remuneração do empregado, não tendo, portanto, nenhuma natureza salarial. Conseqüentemente, não será, também, base de cálculo- ou fato gerador de contribuição previdenciária, fundiária (FGTS) e assemelhadas.” (grifo do original)

2004 / 2005 CLÁUSULA TERCEIRA (ABONO)

A EMPRESA - concederá um **ABONO de R\$500,00** (quinhentos reais), a ser p'ago da seguinte forma:

> **R\$400,00** (quatrocentos reais) junto à folha de pagamento de dezembro; de 2004, em 30/12/2004;

> **R\$100,00** (cem reais); junto à folha de pagamento de julho de 2005, em 29/ 07/2005.

PARÁGRAFO PRIMEIRO - O presente abono somente será concedido aos empregados com vínculo empregatício com a EMPRESA em 1º de novembro de 2004, inclusive àqueles que se encontram, nesta data, em gozo de auxílio doença. l

PARÁGRAFO SEGUNDO - Em função da natureza e condição em que o presente abono é concedido, a título indenizatório, não comporá o mesmo a remuneração do empregado, não tendo, portanto, nenhuma natureza salarial. Conseqüentemente, não será, também, base de cálculo ou fato gerador de contribuição previdenciária, fundiária (FGTS) e assemelhadas." (grifo do original)

(...)

Assim, os acordos coletivos de trabalho não. só expressamente relatam tal característica do abono, como ainda fazem literal menção acerca da não incidência das contribuições previdenciárias, de sorte que é incontestável a não-incidência neste caso."

Ainda, frise-se que o abono concedido é linear, tendo o mesmo valor fixo para todos os funcionários independentemente de cargo ou função, o que lhe retira completamente qualquer possibilidade de possuir caráter remuneratório.

Por fim, ressalte-se que **embora a autoridade atuante aponte que houveram pagamentos em diversos meses do ano, na verdade o abono apenas foi pago única e exclusivamente nas datas compactuadas nos acordos coletivos de trabalho.**

Quanto **aos demais pagamentos encontrados sob a mesma rubrica**, tratam-se em verdade indenização concedida por mera liberalidade da empresa pela não fruição do abono de faltas.

Isto porque, segundo a cláusula décima sexta do acordo coletivo de trabalho, com redação logo baixo transcrita, todo funcionário poderá faltar até cinco dias de trabalho ao longo do ano sem que isto implique em descontos em seu salário.

CLÁUSULA DÉCIMA SEXTA (ABONO DE FALTA)

Os empregados poderão faltar ao trabalho até cinco dias ' durante o período de um ano calendário, sendo que as faltas - não poderão ser em dois (dois) ou mais dias contínuos, exceto por motivo de força maior, devidamente comprovado. Da mesma forma, as faltas não poderão recair em dia útil anterior ou posterior a feriado, exceto se previamente combinado com a chefia.

PARÁGRAFO ÚNICO ~ O não uso desse direito, , parcial ou totalmente, não implicará em crédito para . o empregado, não podendo ser gozado em anos seguintes nem pago em pecúnia.

Assim, embora a ora Recorrente não tivesse obrigação legal de indenizar o saldo de dias não faltados pelo funcionário, quando de sua rescisão de contrato ela o faz por mera liberalidade, sendo, portanto, uma indenização pelos dias trabalhados quando não precisariam ter sido.:

Trata-se de abono único, pago a todos os funcionários exclusivamente quando da rescisão do contrato de trabalho, sendo claramente indenizatório e eventual, conforme comprova os termos de rescisão anexados à Impugnação.

Deste modo, fica claro que os abonos pagos sob as rubricas 31 e 184, tanto em relação aos estabelecidos nos Acordos Coletivos, como aqueles de mera liberalidade, por conta de indenizar dias não abonados por falta, não devem servir de base de cálculo para cobrança de contribuição previdenciária.

(ii) Do auxílio excepcional - Código de Levantamento: AEN

A indenização em tela não retira nem repara a dor de um pai ou uma mãe ao ver as dificuldades enfrentadas pelo filho excepcional, mas certamente serve como uma indenização aos funcionários pelos gastos extraordinários gerados pela condição especial de tratamento contínuo a que necessariamente se submete uma pessoa portadora de necessidades especiais.

Trata-se, Nobres Julgadores, de situação semelhante à do auxílio criança, também denominado de auxílio creche, em que se busca indenizar os funcionários do alto custo da despesa do mesmo com a manutenção da creche de seu filho, enquanto este labora.

(...) O auxílio excepcional tem o mesmo propósito do auxílio criança, com a diferença em 'relação ao valor, em face do incontestável maior custo para a manutenção de um excepcional e o limite de idade, vez que este ao alcançar determinada idade não perde sua condição de excepcional.

(...) Ademais, importa registrar que o auxílio excepcional estava previsto na cláusula sétima dos acordos coletivos de 2003/2004 e 2004/2005, os quais foram devidamente registrados junto ao Ministério Público do Trabalho que não se opôs à referida cláusula, que tem a seguinte redação:

CLÁUSULA SÉTIMA (AUXÍLIO EXCEPCIONAL)

A EMPRESA concederá aos empregados que tenham filhos “excepcionais” um auxílio para tratamento específico no valor mensal de R\$470,00 (quatrocentos e setenta reais), por filho.

PARÁGRAFO PRIMEIRO - Para fins de concessão do presente benefício, a característica de “excepcional” será determinada por médico especialista designado pela EMPRESA, através da CAPIGE.

PARÁGRAFO SEGUNDO - Em função da natureza e condição em que o presente benefício é concedido, não - comporá o mesmo, a remuneração do empregado, não tendo, portanto, nenhuma natureza salarial. Conseqüentemente, não será, também, base, de cálculo ou fato gerador de contribuição previdenciária, fundiária, (FGTS) e assemelhadas.

(iii) Bolsas de Estudo - Código de Levantamento BEN

E ainda por outro lado, na mesma esteira do quanto destacado já anteriormente, cabe ainda lembrar que o programa de bolsas de estudos da ora Recorrente é mantido em razão de Acordo Coletivo de Trabalho que expressamente dispõe:

CLÁUSULA QUADRAGÉSIMA TERCEIRA (Bolsa de Estudos)

A EMPRESA manterá a concessão, aos seus empregados, de BOLSA DE ESTUDOS, mediante as seguintes condições cumulativas:

1. o valor da bolsa será a mensalidade escolar, excluindo-se quaisquer outros tipos de taxas cobradas pelas escolas, conforme abaixo:

> 100% para os cursos de alfabetização e 1 ° grau;

> 75 % para o curso de 2 ° grau;

> 50% para curso de nível superior .

2. a bolsa se destina, exclusivamente, ao custeio dos estudos dos empregados ativos da EMPRESA, não podendo ser estendida aos seus dependentes em nenhuma hipótese;

3. a bolsa será concedida somente para cursos do currículo escolar e até o curso superior, inclusive supletivo de 1 ° e 2° grau, com exclusão de mestrados e doutorados. Os cursos de pós-graduação “latu sensu” (oferecidos nos termos da resolução N° 12/83 do Conselho Federal de Educação) e cursos técnicos de extensão, estarão abrangidos por essa cláusula;

4. a bolsa somente será concedida para a realização de cursos que tenham aplicabilidade direta nas atividades que o empregado desempenha na empresa; e a bolsa será concedida somente para empregados com mais de 3 (três) meses de tempo de serviço na EMPRESA;

6.a bolsa será concedida para os empregados com no máximo 5 (cinco) faltas não abonadas nos 12 meses imediatamente anteriores a sua concessão;

7. no caso de reprovação que implique em repetição do período (ano ou semestre letivo), o benefício será imediatamente cancelado.

8.a bolsa será concedida para a realização de no máximo 2 (dois) cursos, simultâneos ou não.

PARÁGRAFO PRIMEIRO - A concessão do presente benefício, com a conseqüente diplomação do empregado não implicará em compromisso da EMPRESA em promoção ou reclassificação do empregado habilitado.

PARÁGRAFO SEGUNDO - A concessão do presente benefício estará, ainda, sujeita às normas de procedimento expedidas pela EMPRESA. '

PARÁGRAFO TERCEIRO - Em função da natureza e condição em que o presente benefício é concedido, não comporta, o mesmo, a remuneração do empregado, não tendo, portanto, nenhuma natureza salarial. Conseqüentemente, não: será, também, base de cálculo ou fato gerador de contribuição previdenciária, fundiária (FGTS) e assemelhadas. (grifos do original) -

Visto isto, importa salientar de imediato que todo e qualquer funcionário da ora Recorrente tem acesso à bolsa de Estudo, independente de nível ou cargo que ocupa na empresa.

Ainda, para o efetivo recebimento do auxílio bolsa de estudo, o funcionário é obrigado a demonstrar perante a empresa o efetivo pagamento da mensalidade, o que faz mediante apresentação de boleto autenticado ou recibo emitido pela instituição de ensino. .

Ou seja, Nobres Julgadores, o que há na verdade é o reembolso da despesa com educação, frise:-se, que em nada se relaciona com o trabalho desempenhado pelo funcionário junto à empresa ou sua produtividade e desempenho.

**(iv) Gratificação paga a Diretor - código de levantamento:
GDN**

**(v) Gratificação paga a empregados - código de levantamento:
GEN**

(vi) Indenização por tempo de serviço - prêmio aposentadoria - código de levantamento: PAN

A indenização por tempo de serviço encontra-se devidamente prevista na cláusula décima primeira dos acordos coletivos de trabalho firmado entre a ora Recorrente e o sindicatos representante de seus funcionários.

Vejamos o teor da clausula que o instituiu:

CLÁUSULA DÉCIMA PRIMEIRA (INDENIZAÇÃO POR TEMPO DE SERVIÇO)

A EMPRESA concederá; ao empregado que se aposentar por tempo de serviço, por invalidez ou por doença, um prêmio' a ser pago na rescisão do seu contrato de trabalho, mediante as condições abaixo relacionadas:

1. o valor do prêmio ,será igual a 10 (dez) vezes a remuneração mensal do empregado, a qual, para fins exclusivos dessa cláusula, compreende as seguintes verbas: Salário-base, Incorporação da Participação nos Lucros, Anuênio, Periculosidade, Insalubridade, Horas-extras (desde que com seis meses ininterruptos) e Gratificação de Função (desde que com vinte e quatro meses ininterruptos);

2. o prêmio somente será concedido ao empregado que tenha, no mínimo, 10 (dez) anos de tempo de serviço na empresa, dos quais não poderá ter-se afastado do serviço, por qualquer motivo, por mais de 6 (seis) meses, ininterruptos ou não, prazo de afastamento esse que não se aplica àqueles que tenham-se afastado por acidente do trabalho;

3. no caso de Aposentadoria por Tempo de Serviço o prêmio somente será concedido àqueles que protocolarem o seu pedido de aposentadoria no Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS) até- no máximo 30 (trinta) dias após .adquirirem o (direito de se aposentar - aposentadoria ' integra(- (inclusive aposentadoria especial), direito esse que decorre, exclusivamente, da aplicação sumária da legislação previdenciária em vigor;

4. no caso de Aposentadoria por Invalidez ou por Doença, o prêmio somente 'será concedido àqueles que protocolarem o seu pedido de aposentadoria no Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS)'até no máximo 2 (dois) anos após a data inicial de afastamento do trabalho que originou a aposentadoria ou, então, até a data em que for considerado incapaz pelo INSS, aplicando-se o que 'ocorrer primeiro;

5. deferido o pedido de aposentadoria pelo INSS, o empregado. deve, imediatamente, no prazo de até 5 (cinco) dias contados partindo referido deferimento, solicitar à empresa o 'seu desligamento, que se dará através do competente Termo de Rescisão do Contrato de Trabalho, devidamente homologado pelo SINDICATO, sem o que não fará jus ao presente benefício;

6. nos casos de aposentadoria por invalidez ou doença

concedidas pelo INSS de forma provisória, e' sujeitas a revisão, o empregado receberá o referido prêmio, a título de adiantamento, através de Termo de Ajuste a ser homologado pelo SINDICATO, dando o empregado à EMPRESA, nesse ato, plena, geral e irrevogável quitação, para nada mais pleitear ou reclamar no que diz respeito a esse benefício, judicial ou extrajudicialmente, a qualquer tempo, caso a aposentadoria provisória venha a ser transformada em definitiva, assim como, obriga-se o empregado a devolver à EMPRESA o adiantamento concedido, corrigido ; na forma da lei, caso a aposentadoria provisória venha a ser revogada pelo INSS.

PARÁGRAFO PRIMEIRO Nos casos de aposentadoria por invalidez ou' doença, o prêmio somente será devido aos empregados que vierem a se afastar do trabalho a » partir desta data, respeitadas as condições estabelecidas no caput desta cláusula seus demais itens, ou àqueles que, muito embora já se encontrem afastados do trabalho, ainda não obtiveram o deferimento de sua aposentadoria junto ao INSS, de forma provisória ou definitiva, excluindo-se portanto, aqueles que já se encontram aposentados' pelo INSS, de forma provisória' ou definitiva, independentemente da efetivação das rescisões dos seus contratos de trabalho.

PARÁGRAFO SEGUNDO - Os empregados que aderirem a Programa de Desligamento Voluntário (PDV), porventura instituído pela EMPRESA a qualquer época, não terão direito ao benefício de que trata o caput dessa Cláusula. ;

PARÁGRAFO TERCEIRO - Após os prazos estabelecidos nos parágrafos anteriores, o empregado não mais terá direito ao supracitado prêmio.

Pois bem, como estabelecido; na regra supra, o prêmio aposentadoria é concedido a todos- os funcionários que se aposentem após 'dez anos como funcionário da empresa'.

Trata-se, pois, de uma indenização paga, uma única vez, àquele funcionário que dedicou longo tempo de sua vida profissional à - empresa e _ que por isto, independentemente de' quanto vinha produzindo ou de seu nível/cargo na empresa, faz jus ao prêmio.

Não se trata, nem mesmo 'se poderia cogitar, de verba remuneratória, haja vista que 'é paga àquele profissional que após muitos anos. de «empresa se desligou em face de ter alcançado o direito à aposentadoria..

(vii) Bônus supostamente creditados a diretores não funcionários - código de levantamento: RDN

(viii) Bônus supostamente creditados a funcionários - código de levantamento: REN

Observa-se, às fls. 398 a 400, **a Recorrente aderiu ao parcelamento especial, constante da Lei 11.941/2009, de forma a desistir dos Recursos relativos aos Códigos de Levantamento: GDN, GEN, RDN e REN:**

Ante o exposto, para efeito do que dispõe a Lei n.º 11.941 /09 e em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN / RFB n.º 6/09, vem a ora Requerente, requerer a DESISTÊNCIA PARCIAL, de forma irrevogável, do Recurso Voluntário interposto no presente processo, bem como cumulativamente, RENUNCIAR a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundamentam o referido recurso EXCLUSIVAMENTE em relação aos débitos apontados como GDN, GEN, RDN e REN, permanecendo a discussão em relação aos demais itens.

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

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação nos autos.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

(A) Inconstitucionalidades

Analisemos.

Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)''(gn).

Ademais, há a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARFnº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

(B) Da regularidade do lançamento.

Analisemos.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Recorrente – ENERGISA SERGIPE - DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A. contra Acórdão nº 15-18.353 - 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador - BA que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação principal, Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.157.837-0.

Segundo a Auditoria-Fiscal, de acordo com o Relatório Fiscal o lançamento refere-se a as contribuições devidas pela empresa contribuições dá empresa, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, destinadas ao Fundo de Previdência e Assistência Social - FPAS e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, conforme inciso I, alínea c do inciso II e inciso III, do art. 22, da Lei nº 8.212/91.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrada Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.013.625-0 que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

Lei nº 8.212/91

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos

fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

IN MPS/SRP n.º 03/2005

Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário, no âmbito da SRP:

IV - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, que é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal;

Não obstante a argumentação da Recorrente, não confiro razão à Recorrente pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, com a clara discriminação de cada débito apurado e dos acréscimos legais incidentes, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:*

a. IPC - Instruções para o Contribuinte

b. DD - Discriminativo do Débito

c. RDA - Relatório de Documentos Apresentados

d. RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados

e. DAL - Diferença de Acréscimos Legais

f. FLD - Fundamentos Legais do Débito

g. VINCULOS - Relatório de Vínculos

h. REFISC - Relatório Fiscal

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva

ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

Desta forma, o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento por preterição aos direitos de defesa, pela ausência de fundamentação legal.

DO MÉRITO.

Observa-se, conforme fls. 398 a 400, que **a Recorrente aderiu ao parcelamento especial, constante da Lei 11.941/2009, de forma a desistir dos Recursos relativos aos Códigos de Levantamento: GDN, GEN, RDN e REN:**

Ante o exposto, para efeito do que dispõe a Lei n.º 11.941 /09 e em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN / RFB n.º 6/09, vem a ora Requerente, requerer a DESISTÊNCIA PARCIAL, de forma irrevogável, do Recurso Voluntário interposto no presente processo, bem como cumulativamente, RENUNCIAR a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundamentam o referido recurso EXCLUSIVAMENTE em

relação aos débitos apontados como GDN, GEN, RDN e REN, permanecendo a discussão em relação aos demais itens.

Portanto, **restam a serem discutidos os Códigos de Levantamento: ABN; AEN; BEN; e PAN.**

Analisemos então esses Códigos de levantamento que não foram incluídos na desistência parcial da Recorrente.

(i) Dos abonos pagos - código de levantamento ABN - rubricas 31 e 184

Analisemos.

Observa-se que foi julgado por esta Colenda 3ª-Turma Ordinária de Julgamento, na Sessão de dezembro/2014, o processo administrativo nº. 10510.004754/2008-06, AIOP nº. 37.157.838-8 (parte Segurados), Acórdão 2403-002.847, na qual se decidiu por maioria de votos dar provimento ao Recurso Voluntário, nesta mesma matéria, do Recorrente ENERGISA SERGIPE - DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A.

Feita tal observação, analisemos essa questão dos ABONOS.

As importâncias pagas à título de abonos, expressamente desvinculados do salário, segundo o disposto no artigo 28, §9, “e”, 7, Lei 8.212/1991, não integram o salário-de-contribuição:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição

§ 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;

No caso concreto, a Fiscalização descaracterizou as importâncias pagas a título de Abono porque considerou que não teriam ocorrido de maneira eventual, conforme fls. 36 do Relatório Fiscal:

2.1.1. Constatou-se a título de abono pagamentos lançados nas folhas de 12/2003, 03/2004, 05/2004, 06/2004, 09/2004, 11/2004 e 12/2004.' O que evidencia a não eventualidade do abono.

Por outro lado, o Recorrente aduz que tais importâncias pagas se referem a dois tipos de Abono.

O primeiro tipo de Abono se refere aos pagamentos feitos conforme os Acordos Coletivos de Trabalho dos períodos 2003/2004 e 2004/2005.

O primeiro Acordo Coletivo referente ao período 2003/2004, juntado aos autos pelo Recorrente às fls. 149 a 150, prevê o pagamento no mês 11/2003:

CLÁUSULA TERCEIRA (ABONO)

*A EMPRESA concederá **um ABONO de R\$400,00** (quatrocentos reais), a ser pago no mês de dezembro/2003.*

PARÁGRAFO PRIMEIRO - O presente abono somente será concedido aos empregados com vínculo empregatício com a EMPRESA em 1º de novembro de 2003..

PARÁGRAFO SEGUNDO - Em função, da natureza e condição em que o presente abono é concedido, a título indenizatório, não compara o mesmo a remuneração do empregado, não tendo, portanto, nenhuma natureza salarial. Conseqüentemente, não será, também, base de cálculo- ou fato gerador de contribuição previdenciária, fundiária (FGTS) e assemelhadas.” (grifo do original)

Enquanto que o segundo Acordo Coletivo referente ao período 2004/2005, juntado aos autos pelo Recorrente às fls. 168 a 169, prevê o pagamento do Abono único no valor de R\$ 500,00 em duas parcelas distintas em 30/12/2004 e em 29/07/2005:

2004 / 2005 CLÁUSULA TERCEIRA (ABONO)

*A EMPRESA - concederá um **ABONO de R\$500,00** (quinhentos reais), a ser p'ago da seguinte forma:*

*> **R\$400,00** (quatrocentos reais) junto à folha de pagamento de dezembro; de 2004, em 30/12/2004;*

*> **R\$100,00** (cem reais); junto à folha de pagamento de julho de 2005, em 29/ 07/2005.*

PARÁGRAFO PRIMEIRO - O presente abono somente será concedido aos empregados com vínculo empregatício com a EMPRESA em 1º de novembro de 2004, inclusive àqueles que se encontram, nesta data, em gozo de auxílio doença. l

PARÁGRAFO SEGUNDO - Em função da natureza e condição em que o presente abono é concedido, a título indenizatório, não comorá o mesmo a remuneração do empregado, não tendo, portanto, nenhuma natureza salarial. Conseqüentemente, não será, também, base de cálculo ou fato gerador de contribuição previdenciária, fundiária (FGTS) e assemelhadas.” (grifo do original)

Portanto, para estes pagamentos feitos a título de Abono, considero que estão expressamente desvinculados do salário, na interpretação do disposto no artigo 28, §9, “e”, 7, Lei 8.212/1991, de forma a não integrarem o salário-de-contribuição.

Por outro lado, o segundo tipo de Abono se refere à indenizações concedidas pela empresa pela não fruição do Abono de faltas, sendo então pagas quando da rescisão do contrato de trabalho.

Observa-se que o denominado Abono de Faltas está previsto no primeiro Acordo Coletivo referente ao período 2003/2004, juntado aos autos pelo Recorrente às fls. 156, e no segundo Acordo Coletivo referente ao período 2004/2005, juntado aos autos pelo Recorrente às fls. 175:

CLÁUSULA DÉCIMA SEXTA (ABONO DE FALTA)

Os empregados poderão faltar ao trabalho até cinco dias durante o período de um ano calendário, sendo que as faltas não poderão ser em dois (dois) ou mais dias contínuos, exceto por motivo de força maior, devidamente comprovado. Da mesma forma, as faltas não poderão recair em dia útil anterior ou posterior a feriado, exceto se previamente combinado com a chefia.

PARÁGRAFO ÚNICO ~ O não uso desse direito, , parcial ou totalmente, não implicará em crédito para . o empregado, não podendo ser gozado em anos seguintes nem pago em pecúnia.

Ora, entendo que a empresa age por mera liberalidade ao efetuar o pagamento único a título de Abono, quando da rescisão do contrato de trabalho, pela não fruição do abono de faltas por parte do empregado.

Portanto, para estes pagamentos feitos, na rescisão do contrato de trabalho, a título de Abono pela não fruição do Abono de faltas, considero que estão expressamente desvinculados do salário, na interpretação do disposto no artigo 28, §9, “e”, 7, Lei 8.212/1991, de forma a não integrarem o salário-de-contribuição.

Inclusive, na hipótese desses dois tipos de Abono listados acima, exsurge a aplicação do Ato Declaratório PGFN 16/2011, de 20/12/2011:

ATO DECLARATÓRIO Nº 16 /2011A PROCURADORIA GERAL

DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2114 /2011, desta Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 09/12/2011, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

“nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não há incidência de contribuição previdenciária”.

JURISPRUDÊNCIA: REsp nº 434.471/MG (DJ 14/2/2005), REsp nº 1.125.381/SP (DJe 29/4/2010), REsp nº 840.328/MG (DJ 25/9/2009) e REsp nº 819.552/BA (DJe 18/5/2009).

Brasília, 20 de dezembro de 2011.

Diante do exposto, prospera a argumentação do Recorrente para se afastar a tributação incidente nos valores pagos pela empresa a título de abono, código de levantamento ABN.

(ii) Do auxílio excepcional - Código de Levantamento: AEN

Analisemos.

Segundo o Relatório Fiscal, às fls. 37, o Código de Levantamento AEN abrange os valores integrantes da folha de pagamento dos segurados empregados na rubrica 412 - auxílio excepcional, a qual foi utilizada para atribuir quantia destinada aos empregados que tenham filhos considerados pela empresa excepcionais.

A Recorrente argumenta que tal pagamento a título de auxílio excepcional está previsto nos Acordos Coletivos 2003/2004 e 2004/2005 na Cláusula sétima, de modo a que deveria ter sido afastada a tributação:

Ademais, importa registrar que o auxílio excepcional estava previsto na cláusula sétima dos acordos coletivos de 2003/2004 e 2004/2005, os quais foram devidamente registrados junto ao Ministério Público do Trabalho que não se opôs à referida cláusula, que tem a seguinte redação:

CLÁUSULA SÉTIMA (AUXÍLIO EXCEPCIONAL)

A EMPRESA concederá aos empregados que tenham filhos “excepcionais” um auxílio para tratamento específico no valor mensal de R\$470,00 (quatrocentos e setenta reais), por filho.

PARÁGRAFO PRIMEIRO - Para fins de concessão do presente benefício, a característica de “excepcional” será determinada por médico especialista designado pela EMPRESA, através da CAPIGE.

PARÁGRAFO SEGUNDO - Em função da natureza e condição em que o presente benefício é concedido, não - comporá o mesmo, a remuneração do empregado, não tendo, portanto, nenhuma natureza salarial. Conseqüentemente, não será, também, base, de cálculo ou fato gerador de contribuição previdenciária, fundiária, (FGTS) e assemelhadas.

Ora, para efeitos de tributação incidente sobre tal hipótese de auxílio excepcional, deve-se verificar o disposto na Lei 8.212/1991 ou ainda no Decreto 3.048/1999.

Observa-se que o art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/1991, e o art. 214, §9º, do Decreto 3.048/1999 são taxativos acerca dos valores que não integram o salário-de-contribuição, de forma a não se excluir da incidência de contribuição social previdenciária as importâncias pagas a título de auxílio excepcional:

Lei 8.212/1991 - Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...) § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (...)

Decreto 3.049/1999 - Art.214. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...) § 9º - Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

Diante do exposto, não prospera a argumentação do Recorrente para se afastar a tributação incidente nos valores pagos pela empresa a título de auxílio excepcional, código de levantamento AEN, por falta de amparo legal.

(iii) Bolsas de Estudo - Código de Levantamento BEN

Analisemos.

A Recorrente aduz que o programa de bolsas de estudos é mantido em razão de Acordo Coletivo de Trabalho no qual todo e qualquer funcionário tem acesso à bolsa de Estudo, independente de nível ou cargo que ocupa na empresa:

CLÁUSULA QUADRAGÉSIMA TERCEIRA (Bolsa de Estudos)

A EMPRESA manterá a concessão, aos seus empregados, de BOLSA DE ESTUDOS, mediante as seguintes condições cumulativas:

1. o valor da bolsa será a mensalidade escolar, excluindo-se quaisquer outros tipos de taxas cobradas pelas escolas, conforme abaixo:

- > 100% para os cursos de alfabetização e 1º grau;*
- > 75 % para o curso de 2º grau;*
- > 50% para curso de nível superior .*

2. a bolsa se destina, exclusivamente, ao custeio dos estudos dos empregados ativos da EMPRESA, não podendo ser estendida aos seus dependentes em nenhuma hipótese;

3. a bolsa será concedida somente para cursos do currículo escolar e até o curso superior, inclusive supletivo de 1º e 2º grau, com exclusão de mestrados e doutorados. Os cursos de pós-graduação "latu sensu" (oferecidos nos termos da resolução Nº 12/83 do Conselho Federal de Educação) e cursos técnicos de extensão, estarão abrangidos por essa cláusula;

4. a bolsa somente será concedida para a realização de cursos que tenham aplicabilidade direta nas atividades que o empregado desempenha na empresa; e a bolsa será concedida somente para empregados com mais de 3 (três) meses de tempo de serviço na EMPRESA;

6. a bolsa será concedida para os empregados com no máximo 5 (cinco) faltas não abonadas nos 12 meses imediatamente anteriores a sua concessão;

7. no caso de reprovação que implique em repetição do período (ano ou semestre letivo), o benefício será imediatamente cancelado.

8. a bolsa será concedida para a realização de no máximo 2 (dois) cursos, simultâneos ou não.

PARÁGRAFO PRIMEIRO - A concessão do presente benefício, com a conseqüente diplomação do empregado não implicará em compromisso da EMPRESA em promoção ou reclassificação do empregado habilitado.

PARÁGRAFO SEGUNDO - A concessão do presente benefício estará, ainda, sujeita às normas de procedimento expedidas pela EMPRESA. '

PARÁGRAFO TERCEIRO - Em função da natureza e condição em que o presente benefício é concedido, não comporta, o mesmo, a remuneração do empregado, não tendo, portanto, nenhuma natureza salarial. Conseqüentemente, não: será, também, base de cálculo ou fato gerador de contribuição previdenciária, fundiária (FGTS) e assemelhadas. (grifos do original) -

Outrossim, a Fiscalização considerou que os critérios estabelecidos pela empresa para o acesso à bolsa de estudos eram restritos.

Neste sentido, entendeu a Fiscalização que a empresa estabeleceu os critérios de concessão da bolsa de estudo, pois se observa, no item 14.2.5 do Projeto de Incentivo à Formação Profissional, a exigência de não haver sofrido, o empregado, advertência escrita, suspensão ou cinco ou mais faltas não abonadas nos 12 meses imediatamente anteriores à solicitação do benefício, restringindo o acesso à bolsa de estudo.

Ou seja, a Fiscalização entendeu estarem os valores pagos aos segurados empregados a título de bolsa de estudo, em desacordo com o inciso XIX, do § 9º, do art. 214, do Decreto 3.048/1999:

Decreto 3.048/1999 - Art.214. Entende-se por salário-de-contribuição:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

XIX - o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº9.394, 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;

Em que pese o posicionamento da Fiscalização, tem-se que a redação do art. 28, § 9º, t, da Lei 8.212/1991 foi alterado pela Lei 12.513/2011, de forma a não constar mais a expressão de amplo acesso de empregados e dirigentes:

Lei 8.212/1991 - Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e:(Redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011)

1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e(Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

2. o valor mensal do plano educacional ou bolsa de estudo, considerado individualmente, não ultrapasse 5% (cinco por cento) da remuneração do segurado a que se destina ou o valor correspondente a uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, o que for maior;(Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

Então, aplica-se aos fatos geradores em questão, com fundamento no art. 106, II, b, CTN, a redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011 ao artigo 28, § 9º, t da Lei 8.212/1991, na qual não mais subsiste o fundamento da autuação em função da restrição imposta pela empresa ao amplo acesso a todos os empregados às bolsas de estudo.

Diante do exposto, prospera a argumentação do Recorrente para se afastar a tributação incidente nos valores pagos pela empresa a título de bolsa de estudos, código de levantamento BEN.

(vi) Indenização por tempo de serviço - prêmio aposentadoria - código de levantamento: PAN

Analisemos.

A Recorrente argumenta que a indenização por tempo de serviço encontra-se devidamente prevista na cláusula décima primeira dos acordos coletivos de trabalho firmado entre a ora Recorrente e o sindicatos representante de seus funcionários, sendo paga uma única vez a todos- os funcionários que se aposentem após dez anos como funcionário da empresa.

Por outro lado, a Fiscalização considerou o prêmio por aposentadoria como parcela integrante do salário de contribuição por ser em função do longo tempo de serviço dedicado à empresa, ou seja, pelo trabalho desenvolvido com assiduidade.

Outrossim, não obstante o posicionamento da Fiscalização, considero que o prêmio concedido a todos os funcionários que se aposentem com no mínimo dez anos como funcionários da empresa, tratando-se, então, de ganho eventual de caráter claramente indenizatório, desvinculado do salário, sendo efetuado uma única vez, atraindo o disposto no art. 28, § 9º, e, 7, primeira parte, da Lei 8.212/1991:

Lei 8.212/1991 - Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

e) as importâncias:(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

7.recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

Diante do exposto, prospera a argumentação do Recorrente para se afastar a tributação incidente nos valores pagos pela empresa a título de prêmio aposentadoria, código de levantamento PAN.

DA MULTA DE MORA

Analisemos.

Esta Colenda Turma de Julgamento vem se posicionando reiteradamente, por maioria, em relação ao recálculo dos acréscimos legais, para que se **recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte:**

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia

conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal.

Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

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.

Ressalva-se a posição do Relator, posição vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma **de juros de mora** (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) **e da multa de ofício** (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, dar provimento parcial ao recurso para:

(i) excluir a tributação incidente sobre o código de levantamento ABN - ABONO NÃO DECL GFIP;

(ii) excluir a tributação incidente sobre o código de levantamento BEN - BOLSA DE ESTUDO NÃO DECL GFIP;

(iii) excluir a tributação incidente sobre o código de levantamento PAN - PREMIO APOSENT NÃO DECL GFIP;

(iv) determinar o recálculo da multa de mora de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro

Voto Vencedor

Conselheiro Ivacir Júlio de Souza - Redator Designado

DO AUXÍLIO EDUCAÇÃO PARA FILHOS EXCEPCIONAIS OU ESPECIAIS

Embora respeitando o posicionamento do i. Relator, cumpre divergir pelas razões que exponho.

Para formar sua convicção, na condução do voto o i. Relator se apóia nos fundamentos legais conforme o abaixo transcrito:

"Observa-se que o art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/1991, e o art. 214, §9º, do Decreto 3.048/1999 são taxativos acerca dos valores que não integram o salário-de-contribuição, de forma a não se excluir da incidência de contribuição social previdenciária as importâncias pagas a título de auxílio excepcional:

Lei 8.212/1991 - Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...) § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (...)

Decreto 3.049/1999 - Art.214. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...) § 9º - Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

Diante do exposto, não prospera a argumentação do Recorrente para se afastar a tributação incidente nos valores pagos pela empresa a título de auxílio excepcional, código de levantamento AEN, por falta de amparo legal."

De plano faço destacar que os valores pagos **não se tratam de remuneração** de fato gerador de atividade laborativa dos empregados, mas sim auxílio pelo o mal que aflige os filhos destes e que os mesmos seguramente não gostariam de ter recebido tal auxílio bem como também não almejam tais verbas os demais empregados do contribuinte não contemplados.

DA RETRIBUIÇÃO DO TRABALHO

Na forma da redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999, o inc. I do art. 22 da Lei nº 8.212/91 determina que a contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de 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.

*" 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. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999) "*

A mesma exegese se observa no caput do citado art 28 exortado pelo i.

Relator:

"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."*

Embora o rol descrito no art. 28 seja taxativo, o mesmo artigo determina que a tributação **incida sobre valores destinados a retribuição do trabalho**. Assim, não resta claro como semelhante verba possa ser tributada à luz dos comandos dos arts. 22, I e 28, I, da Lei nº 8.212/91.

DA JURISPRUDÊNCIA.

Busca por jurisprudência me faz folgar saber que não estou solitário neste convencimento. Recentes decisões no judiciário formam entendimento de que o **auxílio-excepcional têm natureza indenizatória, e não remuneratória.***Verbis:*

Processo nº 10510.004753/2008-53
Acórdão n.º 2403-002.949

S2-C4T3
Fl. 463

" Processo: AMS 6095 SP 0006095-87.2010.4.03.6107 (TRF - 3)
Relator(a): DESEMBARGADOR FEDERAL PEIXOTO JUNIOR
Julgamento: 11/12/2012
Órgão Julgador: SEGUNDA TURMA

"Ementa: MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE AUXÍLIO-DOENÇA OU AUXÍLIO-ACIDENTE NOS PRIMEIROS 15 DIAS DE AFASTAMENTO, AVISO PRÉVIO INDENIZADO, 13º SALÁRIO PROPORCIONAL AO AVISO PRÉVIO INDENIZADO, SALÁRIO-MATERNIDADE, FÉRIAS INDENIZADAS, TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS E AUXÍLIO EXCEPCIONAL. PRESCRIÇÃO. COMPENSAÇÃO. I - Aplicação do prazo prescricional quinquenal às ações ajuizadas após a Lei Complementar nº 118 /05. Precedente do STF. II - As verbas pagas pelo empregador ao empregado nos primeiros quinze dias de afastamento do trabalho em razão de doença ou acidente, o aviso prévio indenizado e as férias indenizadas não constituem base de cálculo de contribuições previdenciárias, posto que não possuem natureza remuneratória mas indenizatória. O adicional de 1/3 constitucional de férias também não deve servir de base de cálculo para as contribuições previdenciárias, por constituir verba que detém natureza indenizatória. Precedentes do STJ e desta Corte. III - A rubrica auxílio excepcional prevista em acordo coletivo não se sujeita a incidência da contribuição previdenciária, pois se destina a custear as despesas dos empregados com filhos comprovadamente considerados portadores de necessidades especiais, ostentando natureza indenizatória. Precedentes. IV - É devida a contribuição sobre o salário maternidade, o entendimento da jurisprudência concluindo pela natureza salarial dessa verba. V - É devida a contribuição sobre os valores relativos ao 13º proporcional ao aviso prévio indenizado tendo em vista que a não-incidência de contribuição previdenciária refere-se apenas a rubrica aviso prévio indenizado, não se estendendo a eventuais reflexos. Entendimento desta Corte. VI - Direito à compensação com a ressalva estabelecida no art. 26, § único, da Lei n.º 11.457 /07. Precedentes. VII - Recurso da União e remessa oficial parcialmente providos. Recurso da impetrante desprovido. "

"TRF - 2 APELAÇÃO CÍVEL AC 420382 RJ 2004.51.01.006781 Data de publicação: 04/09/2008 Ementa: TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LEI Nº 8.212 /91. VERBAS PAGAS A TÍTULO DE AUXÍLIO-EXCEPCIONAL. NATUREZA JURÍDICA. PROVA. 1. Ação anulatória de débito referente à incidência de contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a título de auxílio ao excepcional. 2. A base de cálculo da contribuição impugnada é a remuneração efetivamente recebida a qualquer título pelo empregado (art. 28, I da Lei nº 8.212 /91). 3. Os valores percebidos a título de auxílio-excepcional têm natureza indenizatória, e não remuneratória, uma vez que o seu pagamento objetiva auxiliar o empregado ou aposentado

*nas despesas de educação e tratamento especializado despendidas em relação aos filhos excepcionais. 4. A referida verba não integra, pois, o salário-de-contribuição, não se sujeitando à incidência de contribuição previdenciária. 5. Indispensável a prova de que os valores objeto do lançamento impugnado foram efetivamente gastos com a finalidade de auxiliar os filhos **excepcionais**, conforme previsto nos acordos coletivos de trabalho, o que não restou demonstrado nos autos. 6. Honorários advocatícios razoavelmente fixados, na forma do § 4º, do art. 20, do Código de Processo Civil. 7. Apelação improvida". TRF-2 - APELAÇÃO CIVEL AC 200351010269501 RJ 2003.51.01.026950-1 (TRF-2)*

*Data de publicação: 17/01/2011 **Ementa:** TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. **AUXÍLIO AO FILHO EXCEPCIONAL. RECURSO CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO.** 1. Trata-se de apelação de interposta contra a sentença que julgou improcedente o pedido da autora e a condenou ao pagamento de custas e honorários advocatícios na ordem de 10% sobre o valor da causa atualizado. 2. A autora alega em seu recurso que a NFLD em questão, que “diz respeito à pretensa cobrança de contribuição previdenciária sobre a verba denominada **auxílio-excepcional**”, não deve ser cobrada porque o referido **auxílio excepcional**, ao contrário do que defendeu a sentença, não possui natureza remuneratória, mas sim retributivo e comutativo. 3. Inicialmente, é de se dizer que, como bem observou a sentença atacada, salário-de-contribuição, nos termos do “inciso I do art. 28 da Lei 8.212 /91, (...) refere-se à totalidade dos rendimentos pagos ou creditados a qualquer título” ao empregado e que “o **auxílio excepcional** não se enquadra em qualquer das hipóteses de exclusão da contribuição previdenciária taxativamente previstas no § 9º do art. 28” (fls. 97/98) da aludida lei. 4. **Por outro lado, devem ser excluídos da autuação fiscal em debate os valores pagos como auxílio à criança excepcional que, em sede de execução, correspondam, comprovadamente, a pagamentos de despesas médicas ou que tenham sido utilizados na educação básica do menor excepcional, nos termos do artigo 28, § 9º, alíneas “q” e “t”, da Lei nº 8.121 /91.** 5. Nesse sentido é a deliberação contida no processo nº 97.02.44606-6, da relatoria do MM. Juiz Federal Convocado Luiz Norton Baptista de Mattos, e que fora julgada no dia 22/01/2008 pela 3ª Turma Especializada deste TRF, com a seguinte fundamentação: “o auxílio excepcional previsto em acordo coletivo firmado pela autora é pago ao empregado, na forma de reembolso mensal, enquanto perdurar o atendimento especializado e a condição de empregado. Não tendo cunho remuneratório, de contraprestação de serviço, não integra o salário-de-contribuição, sendo, porém, necessária prova da prestação do serviço especializado”. 6. Recurso conhecido e parcialmente provido....*

Tendo em mente tal panorama legislativo e voltando vistas ao caso concreto, entendo que **a situação fática não se amolda à hipótese legal descrita. Isso porque os pagamentos são pagos em caráter extralaborativo conforme critérios fixados em acordos**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2004

Autenticado digitalmente em 31/03/2015 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 31/03/2015 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 08/04/2015 por IVACIR JULIO DE SOUZA, Assinado digitalmente em 09/04/2015 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI
Impresso em 09/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

coletivos firmados entre a autora e o sindicato respectivo da categoria. Como se vê, a rubrica citada não se reveste de natureza de retribuição aos trabalhos prestados pelos empregados, daí porque não se submete ao pagamento das contribuições impugnadas.

CONCLUSÃO

Face ao exposto DOU PROVIMENTO às alegações da Recorrente para o efeito de anular o crédito tributário consubstanciado no levantamento "Auxílio Excepcional - Código de Levantamento:AEN"

É como voto

Relator designado - Ivacir Julio de Souza