



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

Processo nº 10680.008744/2007-07
Recurso nº 162.826 Voluntário
Acórdão nº **2403-00.781 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 29 de setembro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente CLIN OFF DO BRASIL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2001 a 31/10/2005

MULTA DE MORA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA.
ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

ACORDO COLETIVO.

Convenções e acordos coletivos têm eficácia normativa limitada às categorias ou pessoas convenientes ou acordantes, não podendo essa eficácia ser estendida ao Fisco.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, Nas preliminares, Por unanimidade de votos em reconhecer a decadência até a competência 11/2001 com base no artigo 150 § 4º do CTN. No mérito por maioria de votos em dar provimento parcial do recurso, determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/9, na redação dada pela Lei 11.941/2009, com prevalência da mais benéfica ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

Carlos Alberto Mees Stringari

Presidente/Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza, Marcelo Magalhaes Peixoto, Cid Marconi Gurgel de Souza e Marthius Sávio Cavalcante Lobato.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte, acórdão 02-14.907 - 6ª Turma da DRJ/BHE, que julgou procedente o lançamento do crédito exigido na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD Nº 37.024.127-4, de 15/12/2006.

O lançamento refere-se a obrigação principal, no montante de R\$ 19.809,75, do período 04/2001 a 10/2005, relativo a contribuições devidas à Seguridade Social e a terceiros incidentes sobre pagamentos a segurados empregados efetuados a título de gratificação de retorno de férias, conforme Convenção Coletiva de Trabalho.

A ciência do lançamento ocorreu em 15/12/2006.

Segundo o Relatório Fiscal, a gratificação está associada à assiduidade.

3.2. A gratificação de retorno de férias tornou-se habitual, já que é paga desde abril de 2001 e está condicionada à assiduidade do empregado ao trabalho — quanto menos faltas, maior o valor da gratificação. Podemos considerá-la mais como um prêmio que uma gratificação.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a recorrente apresentou recurso voluntário, onde alega, em síntese, que:

1. Decadência;
2. A remuneração paga a título de gratificação de retorno de férias não compõe o salário;
3. Se a remuneração recebida por um trabalhador não for habitual, como é o caso da gratificação de retorno de férias, ela não irá compor o seu salário e, assim, conseqüentemente, não incidirá a contribuição previdenciária;
4. Visto que a gratificação de retorno de férias não é um ganho habitual e não é uma liberalidade do empregador, sendo imposição decorrente de Convenção Coletiva de Trabalho, é forçoso concluir que a mesma não irá compor o salário dos empregados, e, assim, não haverá incidência a contribuição previdenciária.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões levantadas pela recorrente.

DECADÊNCIA

O lançamento fundamentou-se no artigo 45 da Lei 8.212/91. O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n ° 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade desse artigo, nestas palavras:

Súmula Vinculante n° 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula de n ° 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n ° 8.212, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional (CTN), o art. 173 ou o art. 150 (este último diz respeito ao lançamento por homologação).

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

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

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

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

Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

Portanto, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado - seja o I, art. 173 ou o § 4º, art. 150, ambos do CTN - devemos identificar a ocorrência, ou não, de pagamentos parciais, pois só assim poderemos declarar os efeitos da decadência no lançamento.

O presente lançamento contém a contribuição dos segurados, da empresa e destinada a terceiros. Consta do Relatório Fiscal que na ação fiscal foram efetuados dois outros lançamentos: Lançamento de Débito (LDC), atinente às contribuições sociais patronais, a terceiros e diferença de acréscimos legais e Auto de Infração(AI) em razão da empresa não declarar em GFIP os valores relativos à gratificação de retomo de férias paga a seus empregados.

11. Em decorrência da mesma ação fiscal, foram ainda formalizados os seguintes lançamentos e autuações:

11.1. Lançamento de Débito (LDC) nº 37.024.128-2, atinente (1) As contribuições sociais patronais destinadas à Seguridade Social, nos termos do art. 22, inciso I e II, da Lei 8.212/1991, e a

outros fundos e entidades - FNDE (Salário Educação), INCRA, SENAI, Sesi e SEBRAE; e (2) a diferença de acréscimos legais.

11.2. Auto de Infração(AI) nº 37.024.129-0 em razão da empresa não declarar em GFIP os valores relativos à gratificação de retomo de férias paga a seus empregados.

Dessa informação deduzo que existem recolhimentos da contribuição dos segurados, que se configuram em recolhimentos parciais.

Entendo que neste caso se aplica a regra do artigo 150 do CTN.

O período do lançamento é de 04/2001 a 10/2005.

A ciência do lançamento ocorreu em 15/12/2006.

Entendo decadentes as competências até 11/2001, inclusive.

TRIBUTAÇÃO DA GRATIFICAÇÃO

O cerne do lançamento e da contestação está na tributação da gratificação de retorno de férias.

Inicialmente deve-se registrar que as convenções e acordos coletivos têm eficácia normativa limitada às categorias ou pessoas convenientes ou acordantes, não podendo essa eficácia ser estendida ao Fisco. Não há como desvincular a base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a remuneração paga aos empregados de uma prévia negociação entre particulares. Sua base de cálculo sempre será, em última análise, fruto de um acordo de vontades entre o empregador e o empregado, em que estes pactuam justamente a remuneração que será paga como contraprestação do trabalho efetuado, o que não significa, porém, que esse acordo provoque modificação na base de cálculo da exação.

A Lei 8.212/91 estabeleceu como regra a tributação da totalidade dos rendimentos pagos aos empregados.

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*⁶

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).

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

As parcelas não integrantes do salário-de-contribuição foram especificadas no parágrafo 9 do artigo 28.

De acordo com o art. 176 do Código Tributário Nacional, a isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão.

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

Já o art. 111 do mesmo diploma legal estabelece que interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre a outorga de isenção.

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Entendo que, conforme a previsão legal, a gratificação deve ser tributada.

MULTA DE MORA

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. 61 da Lei 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106 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.

CONCLUSÃO

À vista do exposto, voto, por nas preliminares reconhecer a decadência até a competência 11/2001 com base no artigo 150 § 4º do CTN e no mérito pelo provimento parcial do recurso, determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91 e prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari

Processo nº 10680.008744/2007-07
Acórdão nº **2403-00.781**

S2-C4T3
Fl. 190
