



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

Processo nº 12045.000406/2007-30
Recurso nº 247.499 Voluntário
Acórdão nº 2803-00.138 – 3ª Turma Especial
Sessão de 08 de julho de 2010
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO
Recorrente THOMSON TUBE COMPONENTS BELO HORIZONTE LTDA.
Recorrida DELEGACIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/1997 a 30/06/2005

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE N. 8/STF.

Não havendo pagamento antecipado dos tributos, o prazo para a constituição do crédito tributário é de cinco anos, contados nos termos do art. 173, I, CTN.

VERBAS QUE NÃO INTEGRAM O SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

O abono férias pago em conformidade com o art. 144, CLT e os ganhos eventuais não integram o salário-de-contribuição, por força da disposição contida no art. 28, § 9º, “e”, itens 6 e 7, da Lei nº 8.212/91.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a). Ausente o Conselheiro Eduardo Oliveira justificadamente.


HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA – Presidente


CAROLINA SIQUEIRA MONTEIRO DE ANDRADE – Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Oseas Coimbra Júnior, Carolina Siqueira Monteiro de Andrade, Vera Kempers de Moraes Abreu (suplente), Gustavo Vettorato e Helton Carlos Praia de Lima (presidente).

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito lavrada contra THOMSON TUBE COMPONENTS BELO HORIZONTE LTDA., em virtude do não recolhimento de contribuições previdenciárias sobre as parcelas pagas pelo Recorrente a título de abono salarial e de férias no período de 1997 a 2005.

Em sede de impugnação apresentada às fls. 112/123, alegou a ora Recorrente:

(a) a ocorrência do prazo decadencial, em razão de os fatos geradores terem ocorrido no período compreendido entre 1997 a 2005, sendo o contribuinte intimado do procedimento fiscalizatório apenas em 24 de dezembro de 2005;

(b) que, diante da Convenção Coletiva de Trabalho firmada entre o Recorrente e seus funcionários, as verbas pagas a título de abono de férias, podendo ser de um terço ou de um quinto do respectivo salário, não representam uma complementação do salário, e sim uma reparação;

(c) que o fato do abono estar vinculado à assiduidade do empregado, por si só, não é capaz de conferir natureza salarial, tendo em vista que a legislação trabalhista veda essa possibilidade;

(d) que carece à parcela creditada a título de abono de férias o caráter contraprestacional por serviços prestados mediante vínculo empregatício, não se enquadrando no disposto no art. 195, I da CR/88, e nem no art. 457 e 458 da CLT;

(e) que os valores pagos a título de abono pecuniário não podem ser considerados como salário de contribuição pela falta de habitualidade no pagamento, tendo sido realizado apenas um único pagamento durante o período fiscalizado;

(f) aduz, por fim, a ilegitimidade do pagamento das contribuições devidas ao SEBRAE, tendo em vista que se destina apenas as empresas de micro e pequeno porte, não sendo uma espécie de contribuição para a seguridade social, estando prevista em lei ordinária.

Ao julgar a NFLD (fls. 427/431), entendeu o i. julgador pela sua procedência, uma vez que o art. 201, § 11º da CF/88 determina que os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária, e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. Assim, os pagamentos habituais, não importando a sua nomenclatura, ampliam o patrimônio do empregado, e são sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias nos termos do art. 28, inciso I da Lei nº. 8.212/91.

Ademais, argumentou a autoridade julgadora que o levantamento relativo à rubrica "abono de férias", de acordo com o Relatório Fiscal, encontra-se lançado na folha de pagamento da empresa, não devendo ser confundido com o abono de férias previsto no art. 144 da CLT por estar diretamente vinculado a assiduidade, constituindo estímulo à frequência dos empregados.

Já com relação à legalidade da contribuição para o SEBRAE, entendeu que tal discussão não seria cabível no âmbito administrativo, sendo de competência exclusiva do Poder Judiciário o julgamento de sua procedência.

Contra essa decisão, o autuado interpôs Recurso Voluntário (fls. 436/451), arguindo, inicialmente, o fato de que a decisão de primeira instância não teria analisado a ocorrência do prazo decadencial. Em seguida, reiterou todos os argumentos utilizados em sua impugnação.

Em cumprimento à norma prevista no art. 304 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, o Recorrente comprovou a realização de depósito recursal correspondente a 30% da exigência fiscal.

É o Relatório.

Voto

Conselheira CAROLINA SIQUEIRA MONTEIRO DE ANDRADE,
Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual passo a analisá-lo. Apenas a título de esclarecimento, a declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal da exigência de depósito prévio, no valor mínimo de 30% da exigência fiscal, como condição para seguimento do recurso voluntário, deu ensejo à edição da Súmula Vinculante nº 21, DOU de 10/11/2009, tornando prejudicada a verificação da regularidade do depósito efetuado pelo contribuinte.

Antes de se adentrar à análise das alegações contidas no Recurso Voluntário, faz-se necessário examinar se os tributos lançados na NFLD em questão podem ser exigidos do contribuinte. A questão relativa ao prazo decadencial para a constituição de créditos previdenciários foi pacificada pelo Supremo Tribunal Federal, por meio da Súmula Vinculante de nº 8, nos seguintes termos:

Súmula Vinculante nº 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 de 1988, o entendimento sumulado pelo Supremo Tribunal Federal terá efeito vinculante para todos os órgãos da Administração Pública, inclusive para este Conselho:

"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."

Nestes termos, por não ser possível aplicar ao caso concreto a hipótese prevista no art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, em razão do entendimento contido na Súmula Vinculante nº 8, há que se analisar a questão à luz das regras previstas no Código Tributário Nacional.

Os tributos sujeitos ao lançamento por homologação estão regulados pelo art. 150 do Código Tributário Nacional. Consoante o que estabelece o § 4º do mencionado dispositivo legal, havendo pagamento antecipado do tributo devido, considera-se extinto o crédito tributário com a homologação expressa ou tácita, que se dará com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador. Todavia, caso não haja o pagamento antecipado, dever-se-á observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN, que determina que o prazo para a constituição dos créditos tributários é de cinco anos, contados do primeiro dia útil do ano subsequente àquele no qual poderia ter havido a sua exigência.

Esse, inclusive, o entendimento que vem sendo adotado pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça:

"TRIBUTÁRIO CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. INCIDÊNCIA DO ART. 173, INC. I, DO CTN. INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 45 DA LEI N. 8.212/91. SÚMULA VINCULANTE N. 8 DO STF.

1. O Supremo Tribunal Federal, na Sessão Plenária de 12/6/2008, editou a Súmula Vinculante n. 8, publicada no DO de 20/6/2008, com este teor: "são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5.º do Decreto-Lei n. 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei n. 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

2. Nos casos em que não tiver havido o pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação é de se aplicar o art. 173, inc. I, do Código Tributário Nacional (CTN). Isso porque a disciplina do art. 150, § 4º, do CTN estabelece a necessidade de antecipação do pagamento para fins de contagem do prazo decadencial. No REsp 973733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 18/9/2009, submetido ao Colegiado pelo regime da Lei n.º 11.672/08 (Lei dos Recursos Repetitivos), que introduziu o art. 543-C do CPC, reafirmou-se tal posicionamento.

3. Recurso especial não provido." (REsp 1090021/PE, Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJ 05/05/2010)

Nesse sentido, tendo em vista que a NFLD foi lavrada em 20/12/2005, tendo o Recorrente dela tomado ciência em 24/12/2005, houve a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário relativo ao período de 09/1997 a 11/1999.

A discussão travada nos autos diz respeito, única e exclusivamente, à natureza jurídica das verbas pagas pelo Recorrente a seus empregados sob a denominação de "abono férias" e "abono pecuniário". Como bem noticiado pelo Relatório Fiscal, entendeu o auditor que, as referidas parcelas, por terem sido pagas em desconformidade com a legislação de regência, teriam natureza remuneratória, integrando o salário-de-contribuição para fins de incidência de contribuições previdenciárias.

A decisão de primeira instância julgou procedente o lançamento por considerar que nenhuma das duas parcelas – "abono férias" e "abono pecuniário" teriam sido pagas em conformidade com o disposto no art. 28, § 9º, "e", itens 6 e 7, que assim estabelecem:

"Art. 28.

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

e) as importâncias:

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

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

Especificamente com relação ao "abono férias", entendeu a autoridade julgadora que a vinculação de tal verba à assiduidade lhe daria o caráter de parcela de natureza remuneratória, não se verificando no caso as hipóteses previstas nos arts. 143 e 144 da Consolidação das Leis do Trabalho. Veja:

"Conforme se verifica nas informações contidas no Relatório Fiscal e na Convenção Coletiva de Trabalho juntada aos autos (Cláusula Décima Primeira) o pagamento de abono aos empregados esta vinculado à assiduidade dos mesmos. Dessa forma, o aspecto condicional imposto para o recebimento dos valores acordados, constitui-se também em estímulo à freqüência dos empregados, configurando-se tais pagamentos em prêmio, claramente distintos da natureza jurídica dos abonos, sendo, portanto, base de cálculo das contribuições previdenciárias". (fls. 429)

Sustentou o seu entendimento na disposição contida no art. 214, § 10º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, que assim dispõe:

"Art. 214. (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição

i) abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da Consolidação das Leis do Trabalho;

§ 10. As parcelas referidas no parágrafo anterior, 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."

(Original sem grifos)

Com a devida vênia ao entendimento contido na decisão recorrida, entendo que as verbas pagas pelo Recorrente a título de "abono férias" se amoldam sim à legislação de regência.

O art. 143 da CLT estabelece que "é facultado ao empregado converter 1/3 (um terço) do período de férias a que tiver direito em abono pecuniário, no valor da remuneração que lhe seria devida nos dias correspondentes". Já o art. 144 do mesmo diploma legal prevê que "o abono de férias de que trata o artigo anterior, bem como o concedido em virtude de cláusula do contrato de trabalho, do regulamento da empresa, de convenção ou acordo coletivo, desde que não excedente de vinte dias do salário, não integrarão a remuneração do empregado para os efeitos da legislação do trabalho".

Dos mencionados artigos, é possível inferir que a única condição imposta pelo legislador ordinário diz respeito à necessidade de o pagamento do abono em questão não exceder vinte dias do salário. Não há qualquer restrição com relação às demais condições impostas pelo empregador, convenção ou acordo coletivo para o benefício da referida verba.

Nestes termos, tendo sido demonstrado que o abono pago pelo Recorrente poderia variar entre um terço e um quinto dos respectivos salários dos seus funcionários, resta claro que a realização de tais pagamentos se deu em estrita conformidade com a legislação de regência. Nesse mesmo sentido, já se manifestou o Conselho de Recursos da Previdência Social, órgão responsável pela análise de questões previdenciárias antes do surgimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

"Sobre o pagamento de gratificação de férias não cabe razão ao INSS. A fiscalização efetuou o lançamento da gratificação no período de 01/91 a 05/96, com base nas Convenções Coletivas de Trabalho

Contudo, esta gratificação não extrapolou o percentual estabelecido pelo artigo 144 da CLT, devendo ser mantida a exclusão desta parcela " (CRPS - 36366005211200119 - 19/08/2004, 4ª Câmara de Julgamento, Relator: Marcelo Freitas de Souza Costa)

E ainda que se pretendesse equiparar a parcela ora em análise à espécie de abono assiduidade, como entendeu a autoridade julgadora de primeira instância, ainda assim restaria clara a sua natureza indenizatória, pela ausência de contraprestação de serviço. A esse respeito, já se manifestou, em mais de uma oportunidade, o Superior Tribunal de Justiça, como se vê do acórdão proferido pelo Ministro Castro Meira, no julgamento do RESP 476.196/PR, DJ 01/02/2006:

<i>"TRIBUTÁRIO.</i>	<i>INSS</i>	<i>ABONO-ASSIDUIDADE.</i>
<i>CONTRIBUIÇÃO</i>	<i>PREVIDENCIÁRIA</i>	<i>NATUREZA</i>
<i>INDENIZATÓRIA</i>		

- 1 O abono-assiduidade convertido em pecúnia possui natureza indenizatória, não incidindo a Contribuição Previdenciária.*
- 2 Recurso especial improvido "*

Em seu voto condutor, o Ministro justificou o seu entendimento nos seguintes termos:

"Uma vez afirmada a natureza indenizatória do abono-assiduidade convertido em pecúnia para exclusão do IR, outra não pode ser a solução também para a contribuição previdenciária.

Assim, não consistindo o abono assiduidade convertido em pecúnia em contraprestação por serviço prestado ao empregador, inviável a sua inclusão na base de cálculo da contribuição."

Para que não restem dúvidas acerca do sentido da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, colaciona-se abaixo acórdão da lavra da Ministra Denise Arruda, no julgamento do RESP 496.408/PR, DJU 06/12/04:

<i>"TRIBUTÁRIO.</i>	<i>RECURSO ESPECIAL.</i>	<i>CONTRIBUIÇÃO</i>
<i>PREVIDENCIÁRIA</i>	<i>ABONO-ASSIDUIDADE</i>	<i>(APIP).</i>
<i>NATUREZA INDENIZATÓRIA</i>	<i>NÃO-INCIDÊNCIA.</i>	

- 1. O abono-assiduidade (APIP), convertido em pecúnia, por se tratar de espécie de verba indenizatória sem natureza salarial, não integra o salário-de-contribuição, não estando sujeito à incidência da contribuição previdenciária.*
- 2. Recurso especial a que se nega provimento".*

Por fim, cumpre esclarecer que o entendimento contido na Orientação Normativa MPAS/SPS nº 8/1997, no item 13.4, no sentido de que *“o valor relativo ao abono ou gratificação de férias com concessão vinculada a fatores como eficiência, assiduidade, pontualidade, tempo de serviço e produção, estabelecido ou não em cláusula contratual ou convenção coletiva de trabalho integra o salário de contribuição”*, está em desacordo com o disposto no art. 28, § 9º, “e”, item 6, da Lei nº 8.212/91, e no art. 214, § 9º, “i” do Regulamento da Previdência Social, por extrapolar, de forma indevida, as normas ali contidas.

Também no que diz respeito ao pagamento do “abono salarial”, entendo que merece reforma a decisão de primeira instância. O art. 214, § 9º, “j” do Regulamento da Previdência Social foi alterado pelo Decreto nº 3.265, de 29 de novembro de 1999, para prever que apenas os abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei não integrariam o salário de contribuição.

Todavia, cumpre observar que a disposição que permite a não sujeição da referida parcela às contribuições previdenciárias é aquela prevista na primeira parte do art. 214, § 9º, “j” do Regulamento da Previdência Social, que assim estabelece:

“Art. 214. (...)

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

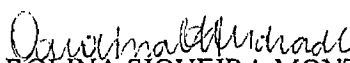
j) ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei;”

Nesse sentido, e considerando que restou demonstrado, de forma inequívoca, que o pagamento do referido abono se deu tão somente uma única vez, no ano de 2003, não há dúvida da sua natureza de ganho eventual, devendo, por tal razão, ser cancelado o lançamento fiscal realizado sobre tal parcela.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto pelo Recorrente, para reconhecer a impossibilidade de inclusão no salário-de-contribuição das verbas pagas a título de “abono férias” e “abono salarial”.

É como voto.


CAROLINA SIQUEIRA MONTEIRO DE ANDRADE - Relatora