



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 12259.000119/2008-03
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2004-000.019 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de julho de 2023
Recorrente WALDYR LIMA EDITORA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2001 a 31/03/2003

RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

Conforme prevê o art. 17 do Decreto 70235/72, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, sendo descabido conhecer do recurso em relação à matéria não impugnada.

INDENIZAÇÕES DECORRENTES DE CONVENÇÃO COLETIVA. GANHOS EVENTUAIS.

É incabível a incidência de contribuições previdenciárias sobre os ganhos que, em cada caso concreto, sejam eventuais.

No tema 20 da Repercussão Geral, RE 565160/SC, o Supremo Tribunal Federal decidiu que “a contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional 20/1998”, o que afasta a incidência de contribuições sobre ganhos eventuais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário - afastado o conhecimento em relação à matéria nulidade da autuação por vício material. No mérito, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao recurso. Votavam por negar provimento os conselheiros Mauricio Nogueira Righetti e Regis Xavier Holanda.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Regis Xavier Holanda (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2004-000.019 - 2ª Sejl/4ª Turma Extraordinária
Processo nº 12259.000119/2008-03

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo em face do acórdão de impugnação da DRJ que julgou parcialmente procedente o lançamento. Segue a ementa da decisão:

CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. DESCONTO SEGURADO. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, inclusive as relativas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

A empresa é obrigada a recolher, nos mesmos prazos definidos em lei para as contribuições previdenciárias, as contribuições destinadas a terceiros.

A empresa deve arrecadar as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, mediante desconto na remuneração, e recolher os valores aos cofres públicos.

DECADÊNCIA PARCIAL RETIFICAÇÃO

Retifica-se o lançamento de acordo com os prazos decadenciais previstos no art.150 § 4º do CTN, em conformidade com a Súmula Vinculante 08 do STF.

Conforme o relatório fiscal e o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, através da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) DEBCAD 37.110.134-4, no montante de R\$ 11.739,16, que acrescido de multa e juros perfez o valor consolidado em 30/11/2007 de R\$ 26.082,31, **correspondente às contribuições destinadas à Previdência Social, relativas à parte dos segurados, parte da empresa e financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho (SAT/RAT), incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais**, no período de 03/2001 a 03/2003.

2. De acordo com o Relatório Fiscal:

2.1. “Esta ação fiscal considerou como fatos geradores as verbas constantes das **rubricas apresentadas na folha de pagamento como "INDENIZAÇÃO ADICIONAL" rubrica 220 e "INDENIZAÇÃO ACORDO COLETIVO "rubrica 222**, no período de janeiro de 2001 a dezembro de 2003, cujos levantamentos denominamos de LEV 220 e LEV 222, anexamos ao referido processo cópia dos acordos sindicais, manifestando-se quanto a não composição do salário de contribuição, contrariando o entendimento do artigo 28 da Lei 8212, que dispõe das parcelas integrante do salário de contribuição”.

2.2. “O presente débito deriva do cotejo das folhas de pagamento dos trabalhadores, das GFIP, GPS do período, sendo que os valores das contribuições lançadas podem ser constatados no RELATÓRIO DE LANÇAMENTOS RL e planilhas confeccionadas pela auditora, em anexo”.

Apresentada a impugnação, seu julgamento foi convertido em diligência pela DRJ, para que fosse elaborado relatório fiscal aditivo e fosse identificado o que estaria nos acordos sindicais e seria pago a título de "Indenização Adicional" - rubrica 220 e o que seria pago a título de "Indenização Acordo Coletivo" - rubrica 222.

Elaborado o relatório fiscal aditivo, o sujeito passivo apresentou manifestação, por meio da qual reafirmou a tese da decadência e a tese segundo a qual os pagamentos teriam natureza remuneratória, reafirmando, assim, os mesmos fundamentos da impugnação.

Irresignado com a decisão da DRJ, em seu recurso voluntário o sujeito passivo basicamente alegou:

- as verbas seriam indenizatórias, teriam sido pagas uma única vez e não constituiriam base de cálculo das contribuições;
- a impugnação teria igualmente questionado a rubrica “indenização compensatória”, código 220;
- o auto de infração teria vício material em razão da falta de identificação da matéria tributável, fato este que teria sido reconhecido pela DRJ por meio da Resolução.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

1 Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de trinta dias, mas não deve ser conhecido em relação à alegada nulidade da autuação por vício material.

Tal matéria não foi suscitada na impugnação e nem mesmo após a conversão do julgamento em diligência por força de Resolução da DRJ. Conforme prevê o art. 17 do Decreto 70235/72, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Logo, conheço do recurso em relação à natureza indenizatória das verbas, inclusive em relação à “indenização compensatória”, mas não conheço da alegada nulidade. Quanto à indenização compensatória, na impugnação a recorrente afirmara que “os títulos mencionados na NFLD, como passíveis de contribuição social, possuem, todos, natureza indenizatória”. Isto é, todas as rubricas foram impugnadas.

Ademais, veja-se que no demonstrativo em anexo ao lançamento originário, de efl. 58, não constava a nomenclatura “indenização compensatória”, nomenclatura que somente veio a constar no quadro sinótico de efl. 243, após a realização da diligência.

2 Verbas indenizatórias

Segundo a recorrente, as verbas seriam indenizatórias, teriam sido pagas uma única vez e não constituiriam base de cálculo das contribuições. É importante frisar, nesse contexto, que, como a DRJ reconheceu a decadência parcial, remanesce em discussão apenas as rubricas que foram pagas na competência 03/2003. Veja-se o seguinte trecho da decisão recorrida (efl. 270):

15. Do presente lançamento, **apenas a competência 03/2003 não foi atingida pela decadência**. Os valores e verbas lançados na competência em questão podem ser verificados nos termos de rescisão (fls. 199 e 200 – V1) da forma como transcrito abaixo:

Cotejando-se tal circunstância com a informação fiscal de efl. 245, vê-se que se trata de **indenização adicional paga a empregado despedido sem justa causa e indenização compensatória a empregado eleito para CIPA**, cuja dispensa seria vedada. Trata-se, assim, de verbas eventuais e não remuneratórias.

Com efeito, O inc. I do art. 28 da Lei 8.212/1991 explicita que o salário-de-contribuição constitui uma remuneração destinada a retribuir o trabalho. Em consonância com o art. 195, I, “a”, da Constituição Federal, tal norma estabelece que as contribuições devidas à seguridade social incidem sobre a remuneração paga ao trabalhador, 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.

Significar dizer que a base de cálculo da contribuição é composta de valores destinados à remuneração pelo trabalho assalariado prestado ou colocado à disposição do empregador, não importando a forma e nem o nome que se dê à rubrica. O art. 22, I, da Lei 8.212/1991, igualmente preleciona o total das remunerações como base impositiva das contribuições.

Em tese de repercussão geral, o Supremo Tribunal Federal, no RE 565160/SC, afirmou que “*a contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional 20/1998*”. No Tema 20 da Repercussão Geral, a Suprema Corte definiu o alcance da expressão “*folha de salários*” prevista na Constituição, vez que o texto constitucional prevê que as contribuições devidas em função da relação empregatícia incidem sobre a folha de salários. Veja-se:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) **a folha de salários** [...];

Interpretando tal dispositivo, sistematicamente, com o art. 201, § 11, da Constituição, o Supremo Tribunal Federal decidiu, com repercussão geral, que a contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado. Veja-se o texto do referido artigo:

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma do Regime Geral de Previdência Social, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, na forma da lei, a: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§ 11. **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. (Incluído dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Prevaleceu, naquela assentada, o voto do Ministro Relator Marco Aurélio, segundo o qual:

Então, cabe proceder à interpretação sistemática dos diversos preceitos da Constituição Federal. Se, de um lado, o artigo 195, inciso I, nela contido disciplinava, antes da Emenda nº 20/1998, o cálculo da contribuição devida pelos empregadores a partir da folha de salários, estes últimos vieram a ser revelados, quanto ao alcance, pelo citado § 4º – hoje § 11 – do artigo 201. Pelo disposto, remeteu-se à remuneração percebida pelo empregado, ou seja, às parcelas diversas satisfeitas pelo tomador dos serviços, exigindo-se, apenas, a habitualidade.

Ocorre que não se definiu o conceito de habitualidade, visto que, no entender da Corte Suprema, tal matéria seria infraconstitucional. Analisando-se todos os votos proferidos no Tema 20, realmente se vislumbra que não se definiu habitualidade, mas sim se decidiu que isso seria matéria de índole infraconstitucional. Veja-se, nesse sentido, o seguinte trecho do voto do Ministro Luís Roberto Barroso – com destaques:

Dessa forma, não se busca aqui definir, individualmente, a natureza das verbas ou, mais importante se foram pagas com habitualidade ou eventualidade, e quais delas estão habilitadas ou não para compor a base de cálculo da contribuição. **Isso, na esteira da jurisprudência desta Corte, é matéria de índole infraconstitucional.**

Segue-se, pois, que os ganhos habituais do empregado integram o cálculo das contribuições previdenciárias, ao passo que os ganhos não habituais não o integram. E mais, a análise deve ser efetuada caso a caso e tratar-se-ia de questão infraconstitucional, cujos contornos, portanto, são delimitados pelo Superior Tribunal de Justiça (art. 105, III, da Constituição Federal).

Neste ponto, é importante afirmar que a Lei 8212/91 expressamente exclui do salário-de-contribuição as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais (importâncias não habituais) e os abonos expressamente desvinculados do salário. Veja-se:

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: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)

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

Segundo a doutrina de Fábio Zambitte Ibrahim¹:

A ideia para a exclusão destes valores é que tais rubricas não são pagas de modo continuado ao trabalhador e, logo, não serão substituídas pelo benefício previdenciário, o que permite sua exclusão da base de cálculo.

Como afirmou o STJ, em hipótese de pagamento de abono único, se não vinculado ao salário, isto é, sem representar contraprestação por serviços, não teriam como compor base de contribuição previdenciária (REsp. 819.552-BA, Rel. originário Min. Luiz Fux, Rel. para acórdão Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 2/4/2009).

De modo geral, entende-se que determinada rubrica deixa de ser eventual, quando passa a ser paga por três meses consecutivos. Entretanto, outras situações podem também configurar a habitualidade do pagamento, dependendo do caso concreto.

Caso não haja esta comprovação, serão tais ganhos ou abonos incorporados ao salário - de-contribuição, gerando contribuições devidas.

Logo, dou provimento ao recurso.

¹ IBRAHIM, Fábio Zambitte. Curso de direito previdenciário. 20. Ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2015, p. 339.

3 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, para, na parte conhecida, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci