



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

Processo n° 13609.000178/2009-08
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2803-01.563 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 16 de maio de 2012
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO.
Recorrente MGS MINAS GERAIS SIDERURGIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DÉCIMO-TERCEIRO SALÁRIO. GRATIFICAÇÃO NATALINA. RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS EM SEPARADO POR PREVISÃO LEGAL.

O recolhimento das contribuições sociais relativas ao décimo-terceiro salário deve ser efetuado em separado do mês de dezembro, bem como, as alíquotas devem ser aplicadas separadamente, devendo ser efetuado o recolhimento até o dia 20 de dezembro, nos termos do § 2º do art. 7º da Lei 8.620/93.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a).

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Gustavo Vettorato, Oseas Coimbra Júnior, Amilcar Barca Teixeira Junior, Osmar Pereira Costa.

Relatório

DO LANÇAMENTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a empresa acima identificada, decorrente do não recolhimento das contribuições previdenciárias, parte patronal, destinadas Seguridade Social e instituídas pelas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 da Lei 8.212, 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 (art. 22, II, alínea "b"), bem como as contribuições devidas às outras entidades (Terceiros - FNDE, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE), relativas ao décimo-terceiro salário de 2004 (13º Salário/2004), constituído com base nas folhas de pagamento e nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP.

DA CIÊNCIA DO LANÇAMENTO

O contribuinte foi cientificado do lançamento fiscal em 12/02/2009, fl. 29, apresentando impugnação.

A decisão de primeira instância administrativa fiscal julgou procedente do lançamento fiscal.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O contribuinte foi cientificado da decisão em 21/10/2009, fl. 62, inconformado interpôs recurso voluntário, alegando em síntese:

- o décimo-terceiro salário não integra o salário-de-contribuição, nos termos do § 7º do art. 28 da Lei 8.212/91. A gratificação natalina não é um fato gerador isolado do salário normal recebido pelos empregados em dezembro. Note-se que a atual redação do mencionado §7º decorre da lei nº 8.770/94 que substituiu a redação que fora dada pela lei nº 8.620/93, que permitia a apuração em separado da gratificação natalina, reputando-a um fato gerador apartado dos demais salários. No entanto, a redação vigente do dispositivo não mais permite a apuração em separado da contribuição devida sobre o décimo-terceiro salário. A decisão recorrida contém erro grosseiro que nulifica o lançamento. A apuração, se é que devido o tributo, deveria ocorrer juntamente com os demais salários-de-contribuição, nos termos da própria lei de regência, nº 8.212/91 e alterações posteriores. Há, inclusive, risco de que os valores exigidos tenham sido recolhidos. Assim, o lançamento fiscal deve ser anulado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual, passo a analisá-lo.

A decisão de primeira instância administrativa fiscal assim se pronunciou:

DO LANÇAMENTO DO DÉCIMO-TERCEIRO.

Além dos dispositivos legais citados no Auto de Infração (fls.09 a 11), merece destaque os dispositivos abaixo transcritos.

A Lei nº 4.749 de 12/08/1965, nos artigos 1º e 2º, prevê que a gratificação de natal será paga até o dia 20 de dezembro de cada ano e a parcela relativa ao adiantamento deverá ser paga de uma só vez e corresponderá à metade do salário recebido pelo empregado no mês anterior ao do pagamento, conforme segue:

Art. 1º - A Gratificação de Natal, instituída pela Lei nº 4.090, de 13 de julho de 1962, será paga pelo empregador até o dia 20 de dezembro de cada ano, compensada a importância que, a título de adiantamento, o empregado houver recebido na forma do artigo seguinte.

Art. 2º - Entre os meses de fevereiro e novembro de cada ano, o empregador pagará, como adiantamento da gratificação referida no artigo precedente, de uma só vez, metade do salário recebido pelo respectivo empregado no mês anterior.

Especificamente sobre a exigibilidade da contribuição incidente sobre o décimo-terceiro salário, assim dispõe o artigo 28, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, e art.217, § 6º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em urna 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 ir 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 alterada pela MP n. 1.596-14, de 10/11/97, convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/97.) (.)

§7º O décimo-terceiro salário (gratificação natalina) integra o salário-de-contribuição, exceto para o cálculo de benefício, na forma estabelecida em regulamento. (Redação alterada pela Lei nº 8.870, de 15/04/94)(grifo nosso)

Decreto 3048/99 Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e o 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 a 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;

§6º. A gratificação natalina - décimo terceiro salário - integra o salário-de-contribuição, exceto para o cálculo do salário-de-benefício, sendo devida a contribuição quando do pagamento ou crédito da última parcela ou na rescisão do contrato de trabalho. (grifo nosso).

Acrescente-se que o artigo Art. 66, inciso III, alínea "h" da Instrução Normativa nº 03/2005 da extinta Secretaria as Receita Previdenciária - SRP, cujas disposições estão plenamente em vigor por força do disposto no artigo 48, I da Lei 11.457/2007 que criou a Secretaria da Receita Federal do Brasil dispõe que, salvo disposição de lei em contrário, o fato gerador da obrigação previdenciária relativa ao décimo-terceiro salário ocorre no mês de pagamento ou crédito da última parcela.

Instrução Normativa nº 03/2005 (...)

Ocorrência do Fato Gerador

Art. 66. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador da obrigação previdenciária principal e existentes seus efeitos:

III - em relação à empresa:

h) no mês do pagamento ou crédito da última parcela do décimo-terceiro salário, observado o disposto nos arts. 122 e 123;

Prazos de Vencimento

Art. 122. O vencimento do prazo de pagamento das contribuições sociais incidentes sobre o décimo-terceiro salário, exceto no caso de rescisão, dar-se-á no dia vinte de dezembro, antecipando-se o prazo para o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário neste dia.

Parágrafo único. Caso haja pagamento de remuneração variável em dezembro, o pagamento das contribuições referentes ao ajuste do valor do décimo-terceiro salário deve ocorrer no documento de arrecadação da competência dezembro, considerando-se para apuração da alíquota da contribuição do segurado o valor total do décimo-terceiro salário.

Art. 123. Na rescisão de contrato de trabalho, inclusive naquela ocorrida no mês de dezembro, em que haja pagamento de parcela de décimo-terceiro salário, as contribuições devidas

devem ser recolhidas até o dia dez do mês seguinte ao da rescisão, prorrogando-se o vencimento para o dia útil subsequente quando não houver expediente bancário no dia dez, observado o disposto no parágrafo único do art. 94. (Nova redação dada pela IN RF11 aº 785. de 19/11/2007)

Redação original:

Art. 123. Na rescisão de contrato de trabalho, inclusive naquela ocorrida no mês de dezembro, em que haja pagamento de parcela de décimo-terceiro salário, as contribuições devidas devem ser recolhidas até o dia dois do mês seguinte ao da rescisão, prorrogando-se o vencimento para o dia útil subsequente quando não houver expediente bancário no dia dois.

Disposições Especiais

Art. 125. Para o recolhimento das contribuições sociais incidentes sobre o décimo-terceiro salário, deverão ser informados, no documento de arrecadação, a competência treze e o ano a que se referir, exceto no caso de décimo-terceiro salário pago em rescisão de contrato de trabalho, cuja competência será a do mês da rescisão.

Da leitura dos dispositivos legais acima é de se asseverar que, diversamente da ocorrência mensal do fato gerador da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de salários da empresa, o fato gerador da gratificação natalina ocorre, somente, quando do pagamento da última parcela no dia 20 de dezembro, antecipando-se o vencimento para o dia útil imediatamente anterior, quando não houver expediente bancário na data do vencimento.

De se registrar que em relação à parcela do 13º de 2004, a parte devida pelos segurados empregados, foi recolhida pela empresa, em GPS, dentro do prazo legal, consoante relatório de fls.08.

Constata-se pois, que o lançamento foi efetivado a partir do confronto dos documentos apresentados e elaborados pela impugnante (folha de pagamento, GFIP e GPS).

Foi lançado apenas o valor devido pela empresa (parte patronal), cuja base de cálculo foi extraída da folha de pagamento e, ainda, da GPS recolhida (parte devida pelos segurados empregados). Assim, não há possibilidade, no caso, de lançamento em duplicidade, muito menos de ter havido recolhimento mensal da parcela apurada. Ademais, este foi o único auto lavrado contra a empresa nesta ação fiscal consoante Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal de fls.28.

Portanto, a impugnação da empresa, neste ponto, também, não pode ser acolhida, por total improcedência.

Destarte, diante dos dispositivos legais mencionados na decisão de primeira instância administrativa, não resta dúvida de que o recolhimento das contribuições previdenciárias e de Terceiros relativas ao décimo-terceiro salário deve ser efetuado em

separado do mês de dezembro, bem como, as alíquotas devem ser aplicadas separadamente, devendo ser efetuado o recolhimento do 13º salário (gratificação natalina) até o dia 20 de dezembro.

A dúvida quanto ao recolhimento em separado do décimo-terceiro salário, suscitada pelo contribuinte, deixou de existir com o advento do § 2º do art. 7º da Lei 8.620/93, que é taxativa quanto ao recolhimento em separado:

Art. 7º O recolhimento da contribuição correspondente ao décimo-terceiro salário deve ser efetuado até o dia 20 de dezembro ou no dia imediatamente anterior em que haja expediente bancário.

§ 1º Nos casos da rescisão do contrato de trabalho o recolhimento deve ser efetuado na forma da alínea b do inciso I do art. 30 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação desta lei.

§ 2º A contribuição de que trata este artigo incide sobre o valor bruto do décimo-terceiro salário, mediante aplicação, em separado, das alíquotas estabelecidas nos arts. 20 e 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

No mesmo entendimento é a decisão do Superior Tribunal de Justiça – STJ, em recurso repetitivo sobre o assunto, cuja decisão inclusive vincula o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF que deve reproduzi-la, nos termos do art 62-A do Regimento Interno do CARF, Portaria 256, de 22/06/2009. São as decisões da Primeira e Segunda Turmas do STJ:

Processo: RESP 200602476756RESP - RECURSO ESPECIAL – 901040, **Relator(a):** LUIZ FUX, **Sigla do órgão:** STJ, **Órgão julgador:** PRIMEIRA TURMA, **Fonte:** DJE DATA:10/02/2010

Decisão: *Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Denise Arruda (Presidenta), Benedito Gonçalves e Hamilton Carvalhido votaram com o Sr. Ministro Relator.*

Ementa: **TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE O DÉCIMO-TERCEIRO SALÁRIO. DECRETO Nº 612/92. LEI FEDERAL Nº 8.212/91. CÁLCULO EM SEPARADO. LEGALIDADE APÓS EDIÇÃO DA LEI FEDERAL Nº 8.620/93. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 1066682/SP, JULGADO EM 09/12/2009, SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC. 1. A Lei n.º 8.620/93, em seu art. 7.º, § 2.º autorizou expressamente a incidência da contribuição previdenciária sobre o valor bruto do 13.º salário, cuja base de cálculo será calculada em separado do salário-de-remuneração do respectivo mês de dezembro (Precedentes: REsp 868.242/RN, DJe 12/06/2008; EREsp 442.781/PR, DJ 10/12/2007; REsp n.º 853.409/PE, DJU de 29.08.2006; REsp n.º**

788.479/SC, DJU de 06.02.2006; REsp n.º 813.215/SC, DJU de 17.08.2006). 2. Sob a égide da Lei n.º 8.212/91, o E. STJ firmou o entendimento de ser ilegal o cálculo, em separado, da contribuição previdenciária sobre a gratificação natalina em relação ao salário do mês de dezembro, tese que restou superada com a edição da Lei n.º 8.620/93, que estabeleceu expressamente essa forma de cálculo em separado. 3. In casu, a discussão cinge-se à pretensão da repetição do indébito dos valores pagos separadamente a partir de novembro de 1994, quando vigente norma legal a respaldar a tributação em separado da gratificação natalina. 4. A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 1066682/SP, sujeito ao regime dos "recursos repetitivos", reafirmou o entendimento de que "A Lei n.º 8.620/93, em seu art. 7º, § 2º autorizou expressamente a incidência da contribuição previdenciária sobre o valor bruto do 13.º salário, cuja base de cálculo será calculada em separado do salário-de-remuneração do respectivo mês de dezembro". (Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 09/12/2009). 5. À luz da novel metodologia legal, publicado o acórdão do julgamento do recurso especial, submetido ao regime previsto no artigo 543-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, do CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008). 6. Recurso especial provido.

Data da Decisão: 17/12/2009, **Data da Publicação:** 10/02/2010

Processo: RESP 200601535874RESP - RECURSO ESPECIAL – 868242, **Relator(a):** ELIANA CALMON, **Sigla do órgão:** STJ, **Órgão julgador:** SEGUNDA TURMA, **Fonte:** DJE DATA:12/06/2008

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça "A Turma, por unanimidade, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)." Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins, Herman Benjamin e Carlos Fernando Mathias (Juiz convocado do TRF 1ª Região) votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Ementa: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE O DÉCIMO-TERCEIRO SALÁRIO – CÁLCULO EM SEPARADO – REGIME DAS LEIS 8.212/91 E 8.620/93 – POSSIBILIDADE – CPC, ART. 535, II – AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO. 1. Não ocorre ofensa ao art. 535, II, do CPC, se o Tribunal de origem analisa, ainda que implicitamente, a tese objeto dos dispositivos legais apontados pela parte. 2. A eg. Primeira Seção pacificou o entendimento de que, na vigência da Lei n.º 8.620/93, é legítimo o cálculo em separado da contribuição previdenciária sobre o décimo-terceiro salário (REsp 442.781, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 14.11.2007, DJ de 10.12.2007). 3. Recurso especial provido.

Data da Decisão: 27/05/2008, Data da Publicação: 12/06/2008

Do mesmo modo, não procede o argumento do contribuinte de que do § 2º do art. 7º da Lei 8.620/93 fora substituído pela Lei 8.770/94. Até mesmo, pelo motivo de que a Lei 8.770/94 ratifica o art. 7º da Lei 8.620/93 quando menciona que o décimo-terceiro salário (gratificação natalina) integra o salário-de-contribuição, exceto para o cálculo de benefício, na forma estabelecida em regulamento.

A primeira instância administrativa analisou e julgou que não houve possibilidade, no caso, de lançamento em duplicidade, muito menos de ter havido recolhimento mensal da parcela apurada, pois o lançamento foi efetivado a partir do confronto dos documentos apresentados e elaborados pelo recorrente (folha de pagamento, GFIP e GPS), sendo lançado apenas o valor devido pela empresa (parte patronal), cuja base de cálculo foi extraída da folha de pagamento e, ainda, da GPS recolhida (parte devida pelos segurados empregados). Ademais, este foi o único auto lavrado contra a empresa nesta ação fiscal consoante Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal de fls.28.

O crédito tributário encontra-se revestido das formalidades legais do art. 142 e § único, e arts. 97 e 114, todos do CTN, com período apurado, discriminação dos fatos geradores por intermédio do Relatório de Lançamentos – RL contendo a competência (mês e ano), a base de cálculo, as observações; e, ainda, o Discriminativo Analítico de Débito – DAD que informa as alíquotas e os valores das contribuições previdenciárias devidas e os valores dos créditos considerados; a Instrução para o Contribuinte – IPC; os Fundamentos Legais do Débito – FLD; a identificação do contribuinte, identificação do Auditor Fiscal notificante, Relatório Fiscal, consoante artigo 33 da Lei nº 8.212/91 e demais dispositivos mencionados nos autos.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto em negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima