



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

Processo nº 13971.001003/2008-91
Recurso nº 157.853 Voluntário
Acórdão nº 2401-00.191 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de maio de 2009
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente ALTENBURG INDÚSTRIA TÊXTIL LTDA
Recorrida DRJ - FLORIANÓPOLIS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2003 a 30/08/2006

PREVIDENCIÁRIO - SALÁRIO INDIRETO - CESTA BÁSICA - PARTICIPAÇÃO NO LUCRO - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

Os valores referentes à cestas básicas e à participação nos lucros, concedidos em desacordo com a legislação, integram o salário de contribuição por força do disposto no art. 28 da Lei 8.212/91.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos: I) em rejeitar a preliminar suscitada; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso.

ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente

BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS – Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Maria Bandeira, Cleusa Vieira de Souza, Lourenço Ferreira do Prado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Cristiane Leme Ferreira (Suplente). Ausente o Conselheiro Rogério de Lellis Pinto.

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos empregados, à da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e aos terceiros.

Consta do Relatório Fiscal (fls. 23) que constituem fatos geradores das contribuições lançadas, a distribuição mensal de cesta básica e a remuneração paga aos segurados empregados a título de participação nos lucros, considerados salários indiretos pela legislação por terem sido concedidos em desconformidade com a legislação de regência.

O agente notificante informa que a recorrente não possuía, nos exercícios de 2003 a 2006, convenção ou acordo coletivo contendo regras específicas para pagamento de PRL, tendo sido apresentado à fiscalização apenas minuta do Contrato Coletivo de Trabalho de 2007, retroativo aos exercícios de 2002 a 2006, e que omitiu, no formulário de inscrição no PAT, as cestas básicas fornecidas.

Esclarece, ainda, que os levantamentos SEC e SEP se referem à contribuição devida ao terceiro SEBRAE, incidente sobre a cesta básica e o PRL concedidos pela empresa, lançados para fins de prevenir a decadência, já que a empresa ingressou na justiça questionando a procedência da incidência das contribuições ao SEBRAE.

A notificada impugnou o débito via peça de fls. 83 a 268, e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão nº 07-12.699, da 6ª Turma DRJ/FNS, julgou o lançamento procedente (fls. 271 a 275).

Inconformada com a decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 278 a 296), repetindo basicamente as alegações já apresentadas na impugnação.

Preliminarmente, insurge-se contra a emissão da Representação Fiscal Para Fins Penais, argumentando, em síntese, que não há como instaurar a referida representação baseado somente na presunção do crime contra a ordem tributária ou por mera ausência de recolhimento, sem a observância do dolo.

No mérito, reitera que a cesta básica concedida possui natureza de premiação, que foi oferecido pela empresa como forma de incentivo à assiduidade de seus colaboradores.

Discorre sobre a aceção de prêmios e reconhece que não há a distribuição de cestas básicas a todos os seus empregados, mas somente àqueles que preencheram condição exigida para receber o prêmio.

Quanto ao PRL, transcreve o art. 7º, inciso XI, e art. 1º, da Lei 10.101/2000, para inferir que tal participação tem natureza meramente recompensatória, pois é incentivo à produtividade, conforme literal expressão da legislação, e que a própria Lei 8.212/91, em seu art. 18, §9º, “j”, dá amparo jurídico à recorrente, sendo a cobrança de contribuições exigidas

pela autoridade fiscal um atentado contra a segurança jurídica e contra o princípio da supremacia da Constituição.

Defende que nenhuma lei infraconstitucional teria o condão de fazer incidir a contribuição previdenciária sobre a tal participação percebida pelos colaboradores da recorrente, e traz a doutrina e a jurisprudência para reforçar suas alegações.

Sustenta que a remuneração é instituto intrínseco ao Direito do Trabalho, e seu conceito deve também ser abraçado nos mesmos moldes pelo Direito Previdenciário, não podendo deste desvincular-se.

Reafirma que a participação nos lucros oferecida aos colaboradores não é habitual e não integra a remuneração, sendo inconcebível o fisco pretender suprir rombos nos cofres públicos, imputando às empresas tributos por elas indevidos.

Assevera que, como a concessão de cesta básica e o pagamento do PRL não servem como sustentação à incidência do tributo previdenciário, igualmente não se prestam ao cálculo das contribuições a terceiros, como é o caso do SEBRAE e do SAT, aplicando-se para afastar a exigibilidade destas contribuições os mesmos fundamentos já anteriormente utilizados.

Menciona que a obrigatoriedade ao recolhimento das contribuições para o SESC, SENAC, SENAI e o SEBRAE resta pendente de julgamento em sede de RE perante o STF e requer que seja cancelada a NFLD, uma vez que há discussão judicial acerca do pagamento de contribuições destinadas a terceiros.

É o relatório.

Voto

Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice para seu conhecimento.

Preliminarmente, a recorrente insurge-se contra a emissão da Representação Fiscal Para Fins Penais, argumentando, em síntese, que não há como instaurar a referida representação baseado somente na presunção do crime contra a ordem tributária ou por mera ausência de recolhimento, sem a observância do dolo.

Entende que o Fisco simplesmente afirma que a recorrente praticou crime se esquecendo de que tem que provar o que alega e que a deflagração da representação fiscal para fins penais antes da decisão definitiva da autoridade administrativa faz admitir a mesma como verdadeiro instrumento de coação.

Entretanto, cumpre esclarecer que não houve propositura de ação penal pela autoridade lançadora, e sim a emissão de representação junto aos órgãos competentes para as providências cabíveis. E serão esses órgãos que moverão, se for o caso, a ação penal contra a recorrente.

E, entendo que não cabe manifestação a respeito da oportunidade em que a auditoria fiscal deveria efetuar a citada representação, pois o lançamento, objeto do recurso, não guarda qualquer relação de dependência com o possível ilícito praticado.

Dessa forma, o presente processo administrativo fiscal não é o instrumento competente para discutir a ação penal e para a apresentação de provas da ocorrência, em tese, do crime contra ordem tributária, restando, portanto, prejudicados os argumentos sobre a impossibilidade de emissão da representação mencionada.

A recorrente deve demonstrar seu inconformismo em relação à apresentação de provas nos autos do processo de ação penal relacionada, e não nos autos do processo administrativo que discute o lançamento de débito, uma vez que o ato do lançamento é um ato administrativo vinculado, não podendo o agente fiscal, ao constatar o não recolhimento da contribuição previdenciária devida, deixar de proceder ao lançamento, sob pena de expor-se à responsabilidade disciplinar administrativa.

Dessa forma, a auditoria fiscal agiu no estrito dever funcional ao emitir Representação Fiscal para Fins Penais, uma vez que tomou ciência da ocorrência, em tese, de crime contra a ordem tributária.

Portanto, rejeito a preliminar suscitada.

No mérito, a recorrente não nega que forneceu cestas básicas a seus empregados. Ela apenas entende que tal concessão não integra o salário de contribuição por possuir natureza de prêmio.

Porém, o conceito de salário de contribuição expresso no art. 28 inciso I da Lei 8.212/91 é "...a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês..." (grifei).

O § 2º, do art. 458, da CLT, assim dispõe sobre os salário pagos "in natura":

Art. 458. Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado....".

A própria Constituição Federal, preceitua, no § 4º do art. 201, renumerado para o § 11, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, o seguinte:

§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüentemente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (grifei)

Ademais, é oportuno lembrar que, conforme art. 176 do CTN, "a isenção, ainda que prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão...".

No presente caso, não resta dúvida que as cestas básicas fornecidas aos empregados não estão incluídas nas hipóteses legais de isenção previdenciária, previstas no § 9º, art. 28, da Lei 8.212/91. De fato, a alínea "c", do citado § 9º, com redação dada pela Lei nº 9.528/97, exclui do salário de contribuição apenas a parcela "in natura" recebida de acordo com o PAT, o que não é o caso em tela, já que a fiscalização constatou, o que foi confirmado pela própria empresa, que a concessão da cesta básica se deu de forma desvinculada do PAT.

Corroborar nesse sentido o Parecer/CJ nº 1.059/97, cuja ementa transcrevo a seguir:

EMENTA:

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA SOBRE SALÁRIO- ALIMENTAÇÃO. SALÁRIO IN NATURA. Levantamento de crédito por falta de recolhimento à Previdência Social do pagamento de salário in natura (Refeição). Deve-se restabelecer o crédito originariamente lançado posto que integra o salário-de-contribuição as parcelas pagas a funcionários à título de Auxílio-Alimentação, cujo programa não tenha sido aprovado pelo Ministério do Trabalho, conforme previsto no artigo 3º, da Lei nº 6.321/76. Parecer pela manutenção do crédito.

Tal verba, como a própria recorrente afirma em sua peça recursal, possui a natureza de prêmio. E, segundo Amauri Mascaro Nascimento: "A natureza jurídica do prêmio não sofre, praticamente, contestações. É uma forma de salário vinculado a um fator de ordem pessoal do empregado ou geral de muitos empregados, via de regra a sua produção. Daí falar-se, também, em salário por rendimento ou salário por produção. Caracteriza-se, também, pelo seu aspecto condicional. Uma vez verificada a condição de que resultam, devem ser pagos". (In "Teoria Jurídica do Salário", Editora LTR, 1994, pg. 256).

Assim, o prêmio pago pela notificada por intermédio da concessão de cestas básicas que, conforme ela mesma afirma em sua peça recursal, está condicionado à assiduidade do empregado na empresa, é remuneração.

Esse também é o entendimento do TST:

"Prêmio é gratificação, e gratificação é salário, se ajustada expressa ou tacitamente, porque a CLT não exige o ajuste expresso" TST pleno E-RR 1943/82 - DJU 06/12/85 - pág. 22644".

Dessa forma, os valores referentes à cesta básica distribuída pela recorrente aos seus empregados integram o salário de contribuição, conforme inciso I, art 28, da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Medida Provisória nº 1.596-14/1997, convertida na Lei 9.528/97.

O mesmo raciocínio se aplica ao pagamento a título de "Participação nos Lucros e Resultados". A fiscalização demonstrou que tal verba foi paga em desconformidade com a legislação que rege a matéria. E, como a alínea "j", do § 9º, do art. 28 da Lei 8.212/91, isenta de contribuição previdenciária apenas a participação nos lucros ou resultados da empresa quando paga ou creditada de acordo com a lei específica, no caso a Lei nº 10.101/99, a referida verba, paga pela notificada em desacordo com o mencionado diploma legal, integra o salário de contribuição.

A recorrente não contestou a afirmação feita pela autoridade notificante de que não havia, para os exercícios de 2003 a 2006, convenção ou acordo coletivo contendo regras específicas para pagamento de PRL.

A Lei 10.101/00 estabelece os critérios para o pagamento do PRL e a Lei 8.212/91 determina que apenas não integra o salário de contribuição a participação nos lucros paga de acordo com o estabelecido na lei específica.

Portanto, para não integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, o pagamento a título de PRL deve seguir o que determina a Lei 10.101/00:

Art.2º - A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I - comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II - convenção ou acordo coletivo.

§ 1º - Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

A recorrente não comprovou que o pagamento do PRL se deu nos moldes preconizados pela legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador, já que, apesar de intimada pelos TIAD's, não apresentou os Acordos Coletivos de 2003 a 2006.

A minuta do Contrato Coletivo de Trabalho de 2007, retroativo aos exercícios de 2002 a 2006, não comprova a existência de Acordos Coletivos para os anos de 2003 a 2006.

Quanto ao entendimento de que nenhuma lei infraconstitucional teria o condão de fazer incidir a contribuição previdenciária sobre a tal participação percebida pelos colaboradores da recorrente, vale esclarecer que a observância ao ordenamento jurídico infraconstitucional não agride as garantias constitucionais previstas no art. 7º, da Constituição Federal, vez que se encontra inculpada, em toda a Constituição, o respeito ao princípio da legalidade. Portanto, a observância das disposições legais, em especial, as inseridas na Lei 8.212/91, não implica “transgressão de preceitos fundamentais garantidos na Constituição”, como entendeu equivocadamente a recorrente.

E, reitera-se, a Constituição Federal assim estabelece: “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”. (CF, art. 201, § 11).

A Lei 8.212/91 consubstanciou o disposto na Constituição Federal, ao estabelecer: “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, ...**”.

A verba em tela paga pela empresa a seus empregados representa uma vantagem econômica para o trabalhador e integra o salário-de-contribuição.

A notificada defende, ainda, que a remuneração é instituto intrínseco ao Direito do Trabalho, e seu conceito deve também ser abraçado nos mesmos moldes pelo Direito Previdenciário, não podendo deste desvincular-se.

Em que pese esse entendimento, a doutrina há muito já consagrou a autonomia científica do Direito Previdenciário em face do Direito do Trabalho. O conceito de salário-de-contribuição não se confunde com o conceito de remuneração retirado do Direito Laboral. Segundo Wladimir Novaes Martinez (Comentários à Lei Básica da Previdência Social), “O conceito previdenciário de salário-de-contribuição não tem de coincidir exatamente com a definição trabalhista de remuneração ou, com mais razão, com a descrição de salário. Para isso é necessário o tipo legal circunscrever o fato gerador, impondo suas condições”.

E como a alínea “j”, do § 9º, do art. 28 da Lei 8.212/91, isenta de contribuição previdenciária apenas a participação nos lucros ou resultados da empresa quando

paga ou creditada de acordo com a lei específica, no caso a Lei nº 10.101/99, conforme já amplamente exposto acima, e como restou comprovado, nos autos, que a referida verba foi paga em desacordo com o mencionado diploma legal, está claro que o PRL concedido pela empresa em favor de seus empregados integra o salário de contribuição.

Como se vê, não se trata de uma pretensão do fisco de “suprir rombos nos cofres públicos”, como afirmou a recorrente, mas apenas da aplicação da legislação previdenciária.

Por tudo que foi exposto acima, entendo que restou demonstrada a natureza salarial dos valores relativos à concessão da cesta básica e do pagamento a título de participação nos lucros.

Assim, aplica-se os mesmos fundamentos para confirmar a exigibilidade das contribuições aos terceiros e SAT incidentes sobre as verbas em comento.

Relativamente ao entendimento de que a NFLD deve ser cancelada uma vez que há discussão judicial acerca do pagamento de contribuições destinadas a terceiros, cumpre observar que a ação judicial proposta suspende apenas a exigibilidade do crédito, ou seja, os atos executórios de cobrança. A autoridade administrativa não está impedida de fiscalizar, lançar ou julgar o crédito tributário, e nem deve ser anulada a NFLD ou suspenso o trâmite do presente processo administrativo, pois a suspensão refere-se à exigência do crédito e não à possibilidade de a autoridade fiscal efetuar o lançamento ou de as autoridades julgadoras administrativas apreciarem a defesa e o recurso no processo administrativo fiscal.

E como o administrador público somente poderá fazer o que estiver expressamente autorizado em lei e nas demais espécies normativas, a autoridade fiscal, ao constatar o não recolhimento das contribuições devidas, lavrou corretamente a presente NFLD, em observância ao disposto no art. 37 da Lei 8212/91:

Nesse sentido,

Considerando tudo mais que dos autos consta,

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

É como voto.

Sala das Sessões, em 7 de maio de 2009



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora