



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

Processo nº 14485.001659/2007-77
Recurso nº 260.459 Voluntário
Acórdão nº **2301-002.296 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de agosto de 2011
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente Johnsondiversey Brasil Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

Assunto: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/12/2006

PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. DECADÊNCIA PARCIAL.. INDENIZAÇÃO, PREVISTA EM ACORDOS COLETIVOS, PAGA EM RESCISÕES TRABALHISTAS. INDENIZAÇÃO PAGA POR LIBERALIDADE EM RESCISÕES TRABALHISTAS.

A Súmula Vinculante n. 08 do STF declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional, no caso, o artigo 150, §4º, do CTN, haja vista a existência de pagamento parcial do tributo, considerada a totalidade da folha de salários da empresa recorrente.

DIFERENÇA DE GRATIFICAÇÃO, PRÊMIO E BÔNUS PAGOS OU CREDITADOS AOS SEGURADOS EMPREGADOS - REMUNERAÇÃO INDIRETA – INCIDÊNCIA

Incide contribuição previdenciária sobre o valor pago pela empresa aos segurados que lhe prestam serviços, a título de gratificação, prêmio e bônus.

REMUNERAÇÃO - CONCEITO

Remuneração é o conjunto de prestações recebidas habitualmente pelo empregado pela prestação de serviços, seja em dinheiro ou em utilidades, provenientes do empregador ou de terceiros, decorrentes do contrato de trabalho.

HABITUALIDADE

O conhecimento prévio de que tal pagamento será realizado quando implementada a condição para seu recebimento retira-lhe o caráter da eventualidade, tornando-o habitual.

Lançamento sobre a os pagamentos ao segurado contribuinte individual. Art. 28, III da Lei 8.212/91 (com redação dada pela Lei nº 9.876/99).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

CÓPIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 09/2002, anteriores a 10/2002, devido à aplicação da regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, no levantamento DGP, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pela aplicação do I, Art. 173 do CTN para os fatos geradores não homologados tacitamente até a data do pronunciamento do Fisco com o início da fiscalização; b) em dar provimento parcial ao Recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 09/2002, anteriores a 10/2002, devido à aplicação da regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, nos levantamentos IAC e IA2, INL e IL2 e AUT, nos termos do voto do (a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Mauro José Silva e Bernadete de Oliveira Barros, que votaram em aplicar a determinação expressa no I, Art. 173 do CTN; c) em dar provimento ao recurso, no que se refere aos levantamentos IAC e IA2, INL e IL2, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que nega provimento do recurso nesta questão; II) Por voto de qualidade: a) em negar provimento ao recurso, no que se refere ao levantamento DGP, nos termos do voto do(a) Redator(a) designado. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Adriano Gonzáles Silvério e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram em dar provimento do recurso nesta questão; III) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao recurso, no que se refere ao levantamento AUT, nos termos do voto do(a) Relator(a); b) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a); Redator(a) designado(a): Bernadete de Oliveira Barros.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Relator.

(assinado digitalmente)

Bernadete de Oliveira Barros - Redatora designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzáles Silvério, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro Jose Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes.

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário da JOHNSON DIVERSEY BRASIL LTDA. contra acórdão de primeira instância, prolatado pela 14ª Turma da DRJ/SPOI, que julgou procedente lançamento do crédito previdenciário apurado em desfavor do recorrente.

2. Na origem, trata-se de crédito tributário lançado pela fiscalização contra o contribuinte (matriz e filiais: 0003-09, 0004-81 e 0005-62), referente às seguintes contribuições para a Seguridade Social: contribuição dos segurados empregados, dos contribuintes individuais, da empresa (devida ao FPAS), contribuição para o financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT) e contribuições devidas a terceiros (INCRA e SEBRAE para a matriz e filial 0004-81, e, INCRA, SEBRAE, SESI e SENAI para as filiais 0003-09 e 0005-62) (cf. relatório fiscal de ff. 50-56).

3. As contribuições lançadas tiveram como base de cálculo os valores pagos aos empregados e contribuintes individuais nas seguintes rubricas:

- a) "DGP": diferença de gratificação, prêmio e bônus pagos ou creditados aos segurados empregados;
- b) "IAC" e "IA2": indenização, prevista em Acordos Coletivos, paga em rescisões trabalhistas aos empregados da matriz (IAC) e das filiais (IA2);
- c) "INL" e "IL2": indenização paga por liberalidade em rescisões trabalhistas aos empregados da matriz (INL) e das filiais (IL2);
- d) "AUT": remuneração paga ao segurado contribuinte individual proveniente de pagamento por fornecimento de notas e de verba paga no mês seguinte ao da rescisão.

4. O lançamento abrange as competências de 04/2002 a 12/2006, conforme se extrai do relatório fiscal:

“6. Período do lançamento do crédito previdenciário: 04/2002 a 11/2006.

O levantamento DGP refere-se à matriz nas competências 04/2002 a 08/2002, 05/2003, 11/2003, 04/2004, 07/2004, 12/2004 a 05/2006, 08/2006 e 10/2006 a 12/2006 e na filial 0004-81, nas competências 02/2004 e 05/2005.

O levantamento IAC refere-se à matriz nas competências 04/2002, 07/2002, 03/2003 a 04/2003, 06/2003, 09/2003, 12/2003, 03/2004, 05/2004, 07/2004, 12/2004, 03/2005, 07/2005 a 08/2005, 10/2005 a 12/2005, 02/2006, 03/2006, 05/2006, 10/2006 e 11/2006.

O levantamento INL refere-se à matriz nas competências 04/2002, 07/2002, 09/2002 a 11/2002, 04/2003, 06/2003, 10/2003 e 02/2004.

O levantamento IA2 refere-se à filial 0003-09 nas competências 07/2005 e à filial 0005-62 nas competências 07/2005, 01/2006, 03/2006 e 05/2006.

O levantamento IL2 refere-se à filial 0003-09 nas competências 10/2002 e 11/2002 e à filial 0005-62 nas competências 07/2002, 10/2002 e 11/2002.

O levantamento AUT refere-se à matriz nas competências 02/2004, 04/2004 e 07/2004.” (f. 52)

Tal decisão foi assim ementada:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2002 a 31/12/2006

Origem: NFLD DEBCAD nº 37.012.705-6

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. Considera-se salário-de-contribuição 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 e os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Art. 28, inciso I, da Lei 8.212/91.

PRÊMIOS. Os prêmios pagos habitualmente são parcelas contraprestativas, têm natureza jurídica salarial e integram a base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social, não se enquadrando nas hipóteses taxativas de exclusão do § 9º do art. 28 a Lei nº 8.212/91.

INDENIZAÇÕES. As indenizações pagas por liberalidade da empresa, diferentes daquelas previstas em lei, integram o salário-de-contribuição para fins de incidência de contribuições previdenciárias. Art. 28, §9, "e" da Lei 8.212/91 c/c art. 214, §9º, "m" do Decreto 3.048/99.

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo e sob sua responsabilidade, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos contribuintes individuais.

CONSTITUCIONALIDADE. A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

Lançamento Procedente.”(ff. 172-173).

5. Nas suas razões recursais (ff. 191-227), em síntese, o contribuinte defende a improcedência do lançamento fiscal com os seguintes fundamentos:

a) inconstitucionalidade da exigência de depósito ou arrolamento prévio de bens e direitos como condição de admissibilidade de recurso administrativo, prevista no art. 33, § 2º do Dec. n. 70.235/72;

- b) insubsistência da exação em razão da ausência de habitualidade e caráter remuneratório das gratificações e prêmios pagos aos seus empregados;
- c) natureza indenizatória e de liberalidade dos valores pagos a título de indenização pagos na rescisão trabalhista decorrente de acordo coletivo, o que atrairia a norma isentiva do art. 28, § 9º da Lei n. 8.212/91;
- d) da mesma forma, a natureza não salarial dos valores pagos ao diretor da recorrente, com fito de desconfigurar a exigência do recolhimento de contribuinte individual (art. 28, inc. III da Lei n. 8.212/91);
- e) requereu, ainda, a aplicação do princípio do *in dubio contra fisco* com base no art. 112 do CTN – que diz que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, é interpretada da maneira mais favorável ao acusado –, bem como pugnou pela imparcialidade do julgador administrativo.

6. Não houve contrarrazões do Fisco. Por fim, os autos foram encaminhados a este Colegiado para análise do recurso voluntário.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

1. A recorrente suscitou a inconstitucionalidade do art. 33, § 2º do Decreto n. 70.235/72. Esta norma já foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle concentrado de constitucionalidade, *verbis*:

“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. ART. 32, QUE DEU NOVA REDAÇÃO AO ART. 33, § 2º, DO DECRETO 70.235/72 E ART. 33, AMBOS DA MP 1.699-41/1998. DISPOSITIVO NÃO REEDITADO NAS EDIÇÕES SUBSEQUENTES DA MEDIDA PROVISÓRIA TAMPOUCO NA LEI DE CONVERSÃO. ADITAMENTO E CONVERSÃO DA MEDIDA PROVISÓRIA NA LEI 10.522/2002. ALTERAÇÃO SUBSTANCIAL DO CONTEÚDO DA NORMA IMPUGNADA. INOCORRÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE RELEVÂNCIA E URGÊNCIA. DEPÓSITO DE TRINTA PORCENTO DO DÉBITO EM DISCUSSÃO OU ARROLAMENTO PRÉVIO DE BENS E DIREITOS COMO CONDIÇÃO PARA A INTERPOSIÇÃO DE RECURSO ADMINISTRATIVO. PEDIDO DEFERIDO. Perda de objeto da ação direta em relação ao art. 33, caput e parágrafos, da MP 1.699-41/1998, em razão de o dispositivo ter sido suprimido das versões ulteriores da medida provisória e da lei de conversão. A requerente promoveu o devido aditamento após a conversão da medida provisória impugnada em lei. Rejeitada a preliminar que sustentava a prejudicialidade da ação direta em razão de, na lei de conversão, haver o depósito prévio sido substituído pelo arrolamento de bens e direitos como condição de admissibilidade do recurso administrativo. Decidiu-se que não houve, no caso, alteração substancial do conteúdo da norma, pois a nova exigência contida na lei de conversão, a exemplo do depósito, resulta em imobilização de bens. Superada a análise dos pressupostos de relevância e urgência da medida provisória com o advento da conversão desta em lei. A exigência de depósito ou arrolamento prévio de bens e direitos como condição de admissibilidade de recurso administrativo constitui obstáculo sério (e intransponível, para consideráveis parcelas da população) ao exercício do direito de petição (CF, art. 5º, XXXIV), além de caracterizar ofensa ao princípio do contraditório (CF, art. 5º, LV). A exigência de depósito ou arrolamento prévio de bens e direitos pode converter-se, na prática, em determinadas situações, em supressão do direito de recorrer, constituindo-se, assim, em nítida violação ao princípio da proporcionalidade. Ação direta julgada procedente para declarar a inconstitucionalidade do art. 32 da MP 1699-41 - posteriormente convertida na lei 10.522/2002 -, que deu nova redação ao art. 33, § 2º, do Decreto 70.235/72” (ADI 1976, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Tribunal Pleno, julgado em

28/03/2007, DJe-018 DIVULG 17-05-2007 PUBLIC 18-05-2007 DJ
18-05-2007 PP-00064 EMENT VOL-02276-01 PP-00079 LEXSTF v.
29, n. 343, 2007, p. 32-53 RDDT n. 142, 2007, p. 166-176)

2. Com fulcro no art. 26-A, § 6º, inc. I do Decreto 70.235/72, já não foi aplicado o art. 33, § 2º do mesmo Decreto neste processo, uma vez que não houve a exigência de depósito ou arrolamento prévio de bens e direitos como condição de admissibilidade de recurso administrativo.

3. Assim, resta prejudicado o recurso neste ponto. Conheço, portanto, do recurso voluntário, uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade.

DECADÊNCIA

4. Preliminarmente, tendo em vista o período de apuração da exação objeto do presente recurso, se faz necessária a verificação, de ofício da matéria relativa ao débitos atingidos pela decadência, nos termos do Código Tributário Nacional.

5. Sobre essa questão, cumpre dizer que o Supremo Tribunal Federal, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08, *verbis*:

Súmula Vinculante nº 08:

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”.

6. Os efeitos da Súmula Vinculante estão previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentados pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

“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.”

7. Ainda sobre o assunto, a Lei nº 11.417, de 19 de dezembro de 2006, dispõe o que segue:

“Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de 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 prevista nesta Lei.

§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração

pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.”

8. Assim, como demonstrado, a partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante. Dessa forma, afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência, prevista no Código Tributário Nacional – CTN, se aplica ao caso concreto.

9. Acerca das regras de verificação da decadência do crédito tributário, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça está consolidada no seguinte sentido:

“[...] 1. Está assentado na jurisprudência desta Corte que, 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. Precedente em recurso representativo de controvérsia (REsp 973733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18.9.2009). [...] 3. Recurso especial parcialmente provido”. (REsp 1015907/RS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 10/09/2010)

“[...] 1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005). 2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210). 3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e

173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). 5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001. 6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo. 7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008". (REsp 973733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 18/09/2009).

10. Compulsando os autos, verifica-se que houve recolhimento parcial, em face da totalidade das folhas de salários da empresa, sobre os valores lançados, vez que, no Termo de Encerramento de Auditoria Fiscal – TEAF, a fiscalização examinou a Folha de Pagamento, os Comprovantes de pagamento, e as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações da Previdência Social – GFIP (ff. 48-49).

11. Reforço o meu posicionamento baseado no fato de que consta expressamente no relatório fiscal, notadamente da "DGP" (diferença de gratificação, prêmio e bônus pagos ou creditados aos segurados empregados), em parte no período considerado no lançamento.

12. O recolhimento comprovado de parte das contribuições sociais previdenciárias, ainda que a incidência seja sobre as demais parcelas não lançadas, me leva ao convencimento de que deve prevalecer a regra trazida pelo artigo 150, §4º do CTN.

13. A contribuição social é um só tributo incidente sobre a folha de salário. A base de cálculo é que pode variar de acordo com a remuneração aferida pelos trabalhadores. Havendo recolhimento de parte dessa exação, deve-se aplicar o entendimento do STJ (REsp 973733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 18/09/2009).

14. Considerando que a recorrente foi cientificada do lançamento fiscal em 22/10/2007 – referente às contribuições do período de 04/2002 a 12/2006 –, ficam alcançadas pela decadência quinquenal as competências até 09/2002. Restando, entretanto, mantidas as competências de 10/2002 a 12/2006.

15. Assim, como ainda há débito remanescente, passo a examinar as demais questões recursais.

DO LANÇAMENTO FISCAL

Da alegada ausência de habitualidade e caráter remuneratório das gratificações e prêmios pagos aos empregados.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/10/2011 por BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Assinado digitalmente em 02

/03/2012 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 04/10/2011 por BERNADETE DE OLIVEIRA

A BARROS, Assinado digitalmente em 05/03/2012 por MARCELO OLIVEIRA

Impresso em 06/03/2012 por ATANAGILDO BARBOSA DE OLIVEIRA - VERSO EM BRANCO

16. O Fisco autuou o contribuinte por falta de recolhimento das contribuições incidentes sobre a diferença de gratificação, prêmio e bônus pagos ou creditados aos segurados empregados (ff. 50-56). Decotando-se a decadência reconhecida subsistem os créditos da matriz de 05/2003, 11/2003, 04/2004, 07/2004, 12/2004, 05/2006, 08/2006 e 10/2006 a 12/2006 e na filial 0004-81, nas competências 02/2004 e 05/2005.

17. Segundo dispõe a Lei 8.212/91, em seu artigo 28, inciso I, constitui salário de contribuição “(...) 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.” (g.n.)

18. A seu turno, o art. 28, § 9º, al. “e”, n. 7 da Lei de Organização da Seguridade Social dispõe ainda que não integram o salário de contribuição as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais.

19. Isto se dá em razão da Lei n. 8.212/91 afastar a tributação das verbas não-remuneratórias da contribuição previdenciária, como aquelas pagas eventualmente, sem habitualidade. Desta forma, apenas integra a base impositiva da exação (salário-de-contribuição) as rubricas de natureza salarial, afastando-se aquelas de cunho indenizatório.

20. Neste sentido, quanto ao prêmio de assiduidade – de natureza análoga as verbas em análise – o entendimento do Tribunal Superior do Trabalho é que “a doutrina e a jurisprudência têm reconhecido a natureza salarial do prêmio assiduidade, desde que **não tenha caráter eventual**, como na hipótese do prêmio esporádico, ou prêmio troféu.” (Acórdão da 2ª, Turma nº RR-540686/1999, de 11 Dezembro 2002, TST. Tribunal Superior do Trabalho, Recurso n.º RO-2977/1998-000-03.00, Ministro Renato de Lacerda Paiva)

21. Há muito a jurisprudência vem se posicionando no sentido de afastar as parcelas eventuais da base impositiva da exação tendo em vista a ausência da habitualidade, *verbis*:

“PREVIDENCIA SOCIAL. GRATIFICAÇÕES PAGAS SEM CARÁTER DE HABITUALIDADE NÃO INTEGRAM O SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO, NOS TERMOS DO ACÓRDÃO LOCAL. INVIABILIDADE DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO, PELA ALINEA A, PORQUE INOCORRE A NEGATIVA DE VIGENCIA APONTADA, PELA ALINEA D, PORQUE NÃO DEMONSTRADO O DISSÍDIO. NÃO CONHECIMENTO”. [g.n.] (STF. RE 93248, Relator(a): Min. LEITAO DE ABREU, Segunda Turma, julgado em 09/12/1980, DJ 27-02-1981 PP-01307 EMENT VOL-01201-04 PP-00021 RTJ VOL-00097-01 PP-00468)

20. Neste sentido, sustenta o recorrente:

“Contudo, Nobre Julgador, como dizer que pagamento que ocorrem em 05 meses de 2002, dois meses de 2003, três meses em 2004 e quatro meses em 2006 (ITEM 5.19 DA DECISÃO), são habituais??? SIMPLEMENTE IMPOSSÍVEL!!!! [...]”

Portanto, tem-se claramente que os valores considerados como salário contribuição assim NÃO pode ser feito, pois como descrito no próprio acórdão foram em meses sortidos do ano e nem em todos os anos fiscalizados ocorreram à premiação, NÃO PODENDO SER DE MANEIRA ALGUMA CONSIDERADOS COMO HABITUAIS!!! [...]

A remuneração bem como a habitualidade não foi demonstrada, logo prevalece a inexistência de caráter contraprestativo e completa ausência de expectativa do empregado sobre tais verbas, situando a sua natureza fora do complexo salarial” (ff. 197, 204 e 207).

22. Tem razão o contribuinte. No caso concreto, não ficou demonstrada nos autos a habitualidade ensejadora do caráter salarial em nenhuma das rubricas lançadas. Restou claro que as gratificações, prêmios e bônus pagos aos segurados empregados trataram-se de benefícios eventuais: dois meses de 2003, três meses de 2004, cinco meses de 2006 na matriz e um mês de 2004 e outro de 2005 na filial.

23. O pagamento em meses sortidos ao empregado não gera uma justa expectativa de recebimento da parcela, a fim de se caracterizar a verba como salarial. Assim, em razão do Fisco não ter provado a habitualidade e caráter remuneratório das gratificações e prêmios pagos aos empregados, não se pode transmutar a sua natureza.

24. Com essas considerações, afasto a exação neste ponto.

Da natureza indenizatória dos valores pagos na rescisão trabalhista decorrente de acordo coletivo. Art. 28, § 9º da Lei n. 8.212/91.

25. O recorrente ainda sustenta a natureza indenizatória dos valores pagos a título de indenização na rescisão trabalhista decorrente de acordo coletivo, o que atrairia a norma supratranscrita do art. 28, § 9º da Lei n. 8.212/91.

26. O relatório fiscal foi extremamente sucinto ao tratar da descaracterização da verba de indenizatória para remuneratória, *verbis*:

“Os valores lançados nos levantamentos IAC e IA2 — Indenização de Acordo Coletivo — foram acordados através de Sindicato e não tem a observância e amparo de legislação. Por outro lado, os levantamentos INL e IL2 — Indenização Liberal — como já se depreende, trata-se de mera liberalidade da empresa. Todas estas verbas remuneratórias foram pagas pela empresa em rescisões trabalhistas e constam nas Folhas de Pagamento e nas Rescisões. [...]

Cumprе ressaltar que as remunerações concedidas pela empresa, por força de convenção coletiva, a título de Indenização de Acordo Coletivo e Indenização Liberal (Rubricas 212, 213, 3040 e 3048 e da Folha de Pagamento) - NÃO estão elencadas no rol das que não integram o salário de contribuição, o que pode ser observado com a análise do parágrafo 9 do Art. 28 da Lei 8.212/91” (f. 53).

27. Em sentido diametralmente oposto ao colocado no relatório, é certo que a empresa e o sindicato da categoria têm liberdade para pactuar a indenização a ser paga pelo empregador quando da dispensa do empregado. As normas coletivas de trabalho tem amparo não só no texto constitucional (art. 7º, inc. XXVI), como também no art. 611 da CLT, *verbis*:

Art. 7º - São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social: [...]

XXVI - reconhecimento das convenções e acordos coletivos de trabalho;

Art. 611. Convenções coletivas de trabalho é o acordo de caráter normativo, pelo qual dois ou mais Sindicatos representativos de categorias econômicas e profissionais estipulam condições de trabalho aplicáveis, no âmbito das respectivas representações, às relações individuais do trabalho.

§ 1º É facultado aos Sindicatos representativos de categorias profissionais celebrar Acordos Coletivos com uma ou mais empresas da correspondente categoria econômica, que estipulem condições de trabalho, aplicáveis no âmbito da empresa ou das empresas acordantes às respectivas relações de trabalho.

28. Outrossim, a natureza indenizatória dos valores pagos na rescisão trabalhista decorrente de negociação coletiva de trabalho não pode ser transmutada ao gosto do Fisco. A autoridade administrativa não trouxe elementos que ensejem a desconsideração da indenização pactuada.

29. A respeito deste assunto, tenho me posicionado no sentido de que os valores indenizatórios não devem ser incluídos na base de cálculo do tributo, posto que não compõem a base de remuneração do trabalhador.

30. Além disso, conforme ressaltado pelo Supremo Tribunal Federal - STF, quando da análise da Adin n.º 1659, com a conversão da Medida Provisória n.º 1.523-9/97 na Lei n.º 9.528/97, foi afastada a incidência de contribuições previdenciárias sobre as parcelas de caráter indenizatório.

31. E é nesse sentido que os Tribunais Regionais vêm proferindo seus acórdãos a respeito do tema em análise:

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. VERBAS INDENIZATÓRIAS. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.523/97. LEI DE CONVERSÃO Nº 9.528/97. DISPOSITIVOS SUPRIMIDOS. PERDA DE EFICÁCIA. 1. A medida provisória nº 1.523/97, ao ter sido convertida na lei nº 9.528/97, teve vetados os dispositivos que incluíam verbas indenizatórias para fins de incidência de contribuição social. 2. Inexigibilidade de recolhimento da contribuição social sobre verbas indenizatórias. 3. Apelação e remessa oficial desprovidas.” (TRF 5 – Apelação Cível PRC 237013 PE 2000.05.00.022934-0, Relator Desembargador Federal Paulo Roberto de Oliveira Lima)

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE VERBAS INDENIZATÓRIAS E DIÁRIAS. MP N. 1.523/97. LEI N. 9.528/97. 1. A Lei n. 9.528/97 afastou a incidência de contribuição previdenciária sobre as parcelas indenizatórias e diárias. 2. A eficácia do art. 22, § 2º da Lei n. 8.212/91, com a redação dada pela MP n. 1.523/97, foi suspensa pelo STF na ADIN n. 1.659-3. Apelação

improvida. Remessa parcialmente provida.” (TRF1 – Apelação em Mandado de Segurança – MAS 104065 MG 1999.01.00.10.4065-7, Relator Juiz Carlos Olavo)

32. O Superior Tribunal Federal também já se manifestou sobre a questão, conforme ementa transcrita abaixo:

“TRIBUTÁRIO. VERBAS INDENIZATÓRIAS. ADICIONAL EM CASO DE DISPENSA E INCENTIVO À APOSENTADORIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO-INCIDÊNCIA. INTERPRETAÇÃO DO ART. 28, § 9º, ALÍNEA E, ITEM 5 DA LEI Nº 8.212/91.

1. Trata-se de mandado de segurança preventivo impetrado por SHELL DO BRASIL S/A objetivando que a autoridade coatora se absteresse de autuar a ora recorrida pelo não recolhimento de contribuição previdenciária no percentual de 28%, com base nas alterações introduzidas pela Lei 8.212/91 e na CLT, pela MP nº 1.523/97. Sobreveio a sentença concedendo em parte a segurança, entendendo exigível a contribuição previdência somente quanto à parcela da gratificação para o gozo de férias (art. 144 da CLT), por entender que a referida verba não possui natureza indenizatória. Em sede de apelação, foi mantido o posicionamento firmado pela Primeira Instância. Nesta via recursal, a Autarquia Previdenciária recorrente alega negativa de vigência ao artigo 28, § 9º, alínea e, item 5 da Lei nº 8.212/91 sob o argumento de que a legislação referida expressamente aponta as importâncias que são excluídas da incidência de contribuição previdenciária, não se enquadrando, na espécie, as previstas na convenção coletiva de trabalho da categoria (indenização ao adicional em caso de dispensa e às vésperas da aposentadoria), por serem de natureza ressarcitórias, não se confundindo estas com as verbas recebidas a título de incentivo à demissão.

2. As verbas discutidas, como firmado pelo acórdão recorrido, são oriundas da cessação do contrato de trabalho, tendo, portanto, natureza indenizatória e não remuneratória, razão pela qual ser indevida a contribuição previdenciária. Interpretação em consonância com o que dispõe o art. 28, § 9º, alínea e, item 5 da Lei nº 8.212/91.

3. Recurso especial improvido”

(Resp 663082 – RJ 2004/0073849-9, Primeira Turma, Ministro Relator José Delgado)

33. Dessa forma, entendo que não há que se falar em incidência de contribuições previdenciárias sobre verbas indenizatórias nos períodos lançados.

Da incidência da contribuição sobre a remuneração paga ao contribuinte individual

34. Defende o contribuinte que: “O empresário e o diretor recebem pro labore, podendo ter uma folha para pagamento de tal importância. Contudo, não é salário o

referido pagamento, pois a CLT define no artigo 457 o conceito de salário. Nesse caso o empresário e o diretor não são empregados, mas os titulares do negócio. O diretor, o empresário e o autônomo têm na Previdência Social salário-de-contribuição, assim como ocorre com os autônomos. São considerados segurados contribuintes individuais. Não há, portanto, folha de salários.” (f. 212).

35. Os valores lançados na fiscalização (AUT) referem-se às contribuições incidentes sobre pagamento a contribuinte individual auferida em uma ou mais empresas, ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º do art. 28 da Lei n. 8.212/91, nas competências 02/2004, 04/2004 e 07/2004.

36. Com efeito, o Supremo Tribunal Federal - STF, no RE n. 177.296, declarou a inconstitucionalidade da expressão "avulsos, autônomos e administradores", contida no inciso I do artigo 3º da Lei 7.787/89. E, por consequência, de acordo com o art. 52, inc. X da Constituição Federal – que atribui ao Senado Federal a competência para suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal – a Casa Legislativa suspendeu a execução da Lei nº 7.787/89 neste ponto por meio da Resolução nº 14/95.

37. Sobre a matéria, é imperioso notar que, com relação aos segurados administradores e autônomos, a inexigibilidade da contribuição foi apreciada pelo Supremo Tribunal Federal no RE 166.772/RS (DJU, 16.12.94); como dito, quanto aos segurados avulsos, no RE 177.296/RS (DJU, 9.12.94); e a ADIn 1102-2/DF cuidou da contribuição previdenciária dos empresários e autônomos.

38. Contudo, após a edição da Lei nº 9.876, de 26/11/99, que alterou a redação da Lei nº 8.212/91, o Superior Tribunal de Justiça – STJ chancelou a tributação da contribuição previdenciária sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais, *verbis*:

“[...] 3. Aliás, é cediço na Corte que: “A dicção do art. 30, I, “b”, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876, de 26/11/99, é clara e não deixa margens para outras interpretações no sentido de que a empresa é obrigada a recolher a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22, da mesma Lei, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, até o dia dois do mês seguinte ao da competência. [...]” (AgRg no Ag 727.948/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 28/08/2006, p. 224)

39. Portanto, atualmente, após a edição da Lei nº 9.876/99, resta inquestionável a tributação das contribuições previdenciárias que se refere o art. 22 da Lei n. 8.212/91 (cf. art. 30, I da Lei n. 8.212/91), sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço.

40. Desta forma, neste ponto, a alegação do recorrente não prospera, vez que o lançamento e o acórdão recorrido mantiveram a exação de acordo com o art. 28, III da Lei 8.212/91 (com redação dada pela Lei nº 9.876/99, aplicável à época do fato gerador).

41. Nesta toada, uma vez é certo que a fiscalização, ao lavrar o presente lançamento fiscal observou o procedimento legal, tendo sido a presente Notificação devidamente formalizada nesta imposição tributária, apresentando com clareza os fatos geradores e a fundamentação legal pertinente, consoante o estabelecido no art. 37, da Lei nº 8.212/91.

42. Diante disso, mantenho a exação neste particular.

DA APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DO IN DUBIO CONTRA FISCUM

43. Por fim, quanto ao requerimento de aplicação do princípio do *in dubio contra fiscum* e a imparcialidade do julgador administrativo, não há a necessidade de maior divagação neste *decisum*, uma vez que o lançamento obedeceu, em sua formatação aos princípios aplicados aos atos administrativos.

Voto

CONCLUSÃO

44. Dado o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO parcial, nos termos alinhavados acima.

Damião Cordeiro de Moraes – Relator

Voto Vencedor

Bernadete de Oliveira Barros, Redatora designada

Permito divergir do entendimento do Conselheiro Relator, pelas razões a seguir expostas.

O Relator entende que as gratificações, prêmios e bônus não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária, pois não ficou demonstrada, nos autos, a habitualidade ensejadora do caráter salarial em nenhuma das rubricas lançadas, pois foram pagos aos segurados empregados eventualmente, ou seja: dois meses de 2003, três meses de 2004, cinco meses de 2006 na matriz e um mês de 2004 e outro de 2005 na filial.

Argumenta que o pagamento em meses sortidos ao empregado não gera uma justa expectativa de recebimento da parcela, a fim de se caracterizar a verba como salarial.

Todavia, constata-se que não estamos diante de um pagamento eventual, ao contrário do que sustenta o Relator, já que o ganho habitual passível de exação não é necessariamente aquele valor auferido mês a mês, trimestralmente ou mesmo bimestralmente

etc. Há verbas pagas no decorrer do contrato de trabalho, ainda que não sejam auferidas nessas condições, e que não podem ser vistas como meramente eventuais.

Ademais, o conhecimento prévio de que tal pagamento será realizado quando implementada a condição para seu recebimento retira-lhe o caráter da eventualidade, tornando-o habitual.

Entendo que há, sim, uma expectativa criada que se sobrepõe ao fato de não ser sequencial a continuidade a liberalidade; a continuidade existe por todo o tempo que perdurar o contrato, o recebimento é que depende acontecer a condição estabelecida pelo empregador. A expectativa criada, o costume e a certeza do benefício em se caracterizando a situação pré-definida pela empresa (empregadora) gera a habitualidade, afasta por completo a eventualidade que poderia enquadrar o pagamento no item 7 da letra “e” do § 9º da Lei 8.213/91.

Dessa forma, entendo que restou claro, nos autos, que a concessão de prêmios, bônus e gratificações aos segurados empregados da empresa notificada não é eventual e esporádica, e sim habitual.

Tais verbas possuem 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, prêmio 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 aos prêmios, bônus e gratificação integram o salário de contribuição, conforme inciso III, art 28, da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.876/99.

É inegável, no caso presente, o acréscimo patrimonial do empregado ao receber as quantias correspondentes aos prêmios.

Resta claro que o pagamento de tais quantias não se trata de fornecimento de meio para que os seus empregados possam exercer suas funções, e sim uma vantagem que representa um acréscimo indireto à sua remuneração.

Em que pese o esforço argumentativo do Relator, verifica-se que os pagamentos em tela realmente se a amoldam ao figurino legal que delimita a base de cálculo da contribuição previdenciária, como bem entendeu a fiscalização.

Cumprе esclarecer que a condição de se tratar ou não de salário não está vinculada ao interesse da fonte pagadora ou do empregador em, com aquele pagamento, assalariar ou não seu empregado. Ou seja, não é o nome do pagamento ou a vontade da empresa em si que vai determinar sua natureza jurídica.

O que irá afastar a verba paga da incidência tributária é a estreita observância à legislação específica que trata da matéria.

Dessa forma, os valores recebidos pelos empregados da recorrente, a título de prêmios, bônus e gratificação 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.

Nesse sentido, voto por não excluir as contribuições lançadas incidentes sobre as verbas intituladas prêmios, bônus e gratificação.