



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

Processo n° 16095.000029/2008-85
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° 2403-000.477 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de abril de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente CASA DO EMPREGO TEMPORÁRIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 28/02/2007

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n° 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicada a regra quinquenal da decadência do Código Tributário Nacional.

MULTA DE MORA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

JUROS - SELIC

A partir de 1° de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. PARCELA INTEGRANTE.

O vale-transporte, quando concedido em desacordo com a legislação que rege sua concessão, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ABONO DESTINADO A RETRIBUIR O TRABALHO.

Integra o salário-de-contribuição previdenciário o abono pago por liberalidade do empregador, mesmo que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho. Inc. I do art. 22 e inc. I do art. 28 da Lei n° 8.212/91, em

suas redações originais e redação dada pela MP nº 1.596-14, de 10/11/97, convertida na Lei nº 9.528/97, e alterada pela Lei nº 9.876/99, art. 457, § 1º, da CLT, e por não se enquadrar na hipótese de exclusão prevista no item “7” da alínea “e” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela MP nº 1.586-9, de 21/05/98, reeditada e posteriormente convertida na Lei nº 9.711/98.

PEDIDO DE PERÍCIA. REQUISITOS. INDEFERIMENTO.

O indeferimento do pedido de perícia não caracteriza cerceamento do direito de defesa. A autoridade julgadora decidirá pela realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso acatando a preliminar de decadência até a competência 10/2002 com base nos critérios estabelecidos no Art. 150, § 4º, CTN. Vencidos os conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Carlos Alberto Mees Stringari. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela Lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte. Vencidos os conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ivacir Julio de Souza.

Carlos Alberto Mees Stringari – Presidente e Relator

Ivacir Julio de Souza - Redator Designado

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza, Marcelo Magalhães Peixoto E Renato Coelho Borelli Ausentes os conselheiros Cid Marconi Gurgel de Souza e Marthius Sávio Cavalcante Lobato.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas, Acórdão 05-23.709, 8ª Turma, que julgou, em razão de decadência, procedente em parte o lançamento da obrigação principal.

Foram excluídas do lançamento as competências 01/1999 à 12/2001 e 13/2001. O lançamento totalizava R\$ 3.773.469,84, sendo que foi exonerado R\$ 856.076,11, mantendo o crédito tributário remanescente no valor de R\$ 2.917.393,73.

A ciência do lançamento ocorreu em 30/11/2007.

Segundo o Relatório Fiscal, o lançamento refere-se a contribuições previdenciárias devidas e não pagas pelo contribuinte para a previdência social e a Terceiros, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados (tanto administrativos, como temporários) e contribuintes individuais (remuneração dos sócios - pró-labore), tanto declaradas, como não declaradas em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência, em descumprimento à legislação correlata.

O lançamento é apresentado no relatório do acórdão como contendo os seguintes levantamentos:

- DAL Diferença de Acréscimos Legais
- FGA - Remuneração declarada em GFIP , segurados empregados administrativos, FPAS 515;
- FGT - Remuneração declarada em GFIP , segurados empregados temporários, FPAS 655;
- RAG - Remuneração NÃO declarada em GFIP , segurados empregados temporários, FPAS 655.
- OUT - Remuneração NÃO declarada em GFIP ,segurados empregados administrativos,FPAS 515;
- VTG - Vale Transporte pago em espécie, NÃO declarada em GFIP, aos segurados empregados administrativos; Sem GFIP; FPAS 515.
- VTT Vale Transporte pago em espécie, NÃO declarada em GFIP, aos segurados empregados temporários; Sem GFIP: FPAS 655.

Segundo a fiscalização, os procedimentos adotados pela empresa caracterizam, em tese, crime de sonegação, o que motivou a Representação Fiscal para Fins Penais.

38. Foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais — RFFP, por ter sido constatada a ocorrência, em tese, de fatos relacionados a crimes previdenciários, presentes neste e em outros levantamentos lavrados nesta mesma ação fiscal.

Conforme Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA, existem várias guias de recolhimento apropriadas ao lançamento. O Relatório Fiscal também menciona a apropriação de recolhimentos.

33. Os recolhimentos efetuados pela empresa, relacionados no anexo RDA — Relação de Documentos Apresentados — foram prioritária e integralmente apropriados para as contribuições devidas sobre a folha de pagamento. Os valores destacados a título de retenção, nas notas fiscais emitidas pela Casa do Emprego Temporário para suas respectivas tomadoras de serviço foram integralmente creditados para o contribuinte, sendo inseridos manualmente como GPS com código 2631. As GPSs que eventualmente não tiveram os valores de retenção recolhidos pelos tomadores de serviço serão objeto de lavratura de subsídio fiscal.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, onde alega, em síntese, que:

- Cerceamento de defesa pelo indeferimento do requerimento de perícia e apresentação de documentos.
- Princípio da verdade material.
- Decadência.
- Entregou todas as GFIPs.
- Desconsideração de pagamentos efetuados com o código 2100 de 04/2002 à 06/2005 e divergência de valores.
- Não incidência de contribuição sobre vale transporte.
- Os abonos estão acobertados pelo Acordo Coletivo, o que garante a não incidência do tributo.
- Inconstitucionalidade da taxa SELIC.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões levantadas pela recorrente.

PRELIMINARES

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE - COMPETÊNCIA

A contribuinte alega ilegalidades e/ou inconstitucionalidades nas normas que fundamentaram o lançamento e competência deste colegiado para decidir sobre a questão.

Inicialmente deve-se registrar que tanto o lançamento como os acréscimos têm respaldo nas leis.

Cumpre esclarecer que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Nesse sentido, quando da Consolidação das Súmulas dos Conselhos de Contribuintes, foi editada a Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, em relação a ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

PERÍCIA E APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS

A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requerem conhecimentos especializados para o deslinde de litígio, não se justificando a sua realização quando o fato probando puder ser demonstrado pela juntada de documentos e neste caso, a prova documental carreada aos autos era suficiente para o esclarecimento da questão.

A juntada de documentos e provas, segundo o Decreto 70.235/72, deve ser feita na impugnação.

Art. 16. A impugnação mencionará:

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Só há perícia, portanto, se o fato depender de conhecimento especial o que não é o caso do presente processo.

Entendo que o julgamento pode prescindir da perícia solicitada.

DECADÊNCIA

Entendo que decidiu corretamente a DRJ pela aplicação da regra do artigo 173 do CTN para definir a decadência, uma vez que ficou caracterizado que parte da remuneração era declarada em GFIP e parte não era.

Em que pese o Parecer PGFN/CAT/1617/2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda em 18.08.2008 que vincula a Secretaria da Receita Federal do Brasil, como também esta Delegacia de Julgamento, dispor que o pagamento antecipado da contribuição, ainda que parcial como no caso presente, suscita a aplicação da regra especial, do § 40 do art. 150, ocorre, que na situação discutida nos autos, aplica-se o Inciso I do art. 173 do CTN, em virtude da ressalva contida no § 4º do mesmo artigo, uma vez que a autoridade lançadora caracterizou "em tese" a ocorrência de sonegação de contribuição previdenciária, na forma do art. 337-A Decreto-Lei no 2.848, de 7 de dezembro de 1940 — Código Penal, artigo acrescentado pela Lei 9.983, de 14.07.2000. (grifei)

Foram excluídas do lançamento as competências 01/1999 à 12/2001 e 13/2001. Esclarecemos que a competência 12/2001 não foi excluída, pois a exigibilidade das contribuições constantes em fatos geradores que ocorreram nessa competência somente ocorrerá a partir de 03/01/2002, quando poderia ter sido efetuado o lançamento.

MÉRITO

GFIP

Recorrente afirma que entregou todas as GFIP e anexa documentos.

Ocorre que o lançamento tem por base valores declarados e não recolhidos e valores integrantes da remuneração não declarados, e as remunerações registradas nos levantamentos foram apuradas com base no batimento entre as remunerações constantes em folha de pagamento, RAIS (Relação Anual de Informações Sociais) e GFIP - Guia de

Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência, conforme verifica-se no texto do Relatório Fiscal.

3. O presente relatório, integrante da NFLD - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito acima, refere-se a contribuições devidas e não recolhidas integralmente ao INSS e destinadas à Seguridade Social e a Terceiros, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados (tanto administrativos, como temporários) e contribuintes individuais (remuneração dos sócios - pró-labore), tanto declaradas, como não declaradas em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência, em descumprimento à legislação correlata.

4. Os débitos levantados nesta NFLD foram lançados em seis levantamentos distintos: "OUT", "RAG", "FGA", "FGT", "VTG" e "VTT". As remunerações registradas nesses seis levantamentos foram apuradas com base no batimento realizado pelo sistema informatizado Audig (programa de auditoria fiscal homologado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB), que realiza o batimento entre as remunerações constantes em folha de pagamento, RAIS (Relação Anual de Informações Sociais) e GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência....

Conclui-se que todas as informações que serviram de fundamento para o lançamento foram declaradas pelo contribuinte e aproveitadas pela autoridade lançadora.

RECOLHIMENTOS

Afirma a recorrente que recolhimentos não foram considerados pelo Fisco.

Acompanho o posicionamento da DRJ que além de analisar os documentos presentes nos autos, também analisou os presentes nos sistemas da RFB. Após essa análise, selecionou uma competência citada pela recorrente e concluiu que todos recolhimentos foram considerados.

*Perquirindo os autos e o sistema informatizado da Secretaria da Receita Federal se conclui que **todos os recolhimentos efetuados pela Impugnante foram devidamente aproveitados como créditos** é o que se depreende do RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados, desta forma se demonstra, por amostragem a competência escolhida pelo contribuinte, qual seja, **outubro de 2004**.*

| Competência | Total dos recolhimentos registrados no RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados | Total dos recolhimentos registrados nos sistemas CC – Conta – Corrente |
|-------------|---|--|
| 10.2004 | 82.257,14 | 80.224,68 |

Vê - se que os créditos aproveitados pela fiscalização são maiores que aqueles efetivamente pagos pelo contribuinte e constantes do Conta - Corrente da empresa, matriz e filiais. A explicação para tal fato se encontra registrada no Relatório Fiscal, item 33 que se reproduz:

33. Os recolhimentos efetuados pela empresa, relacionados no RADA — Relação de Documentos Apresentados — foram prioritária e integralmente apropriados para as contribuições devidas sobre a folha de pagamento. Os valores destacados a título de retenção, nas notas fiscais emitidas pela Casa de Emprego Temporário para as suas respectivas tomadoras de serviço foram integralmente creditadas para o contribuinte, sendo inseridos manualmente como GPS com código 2631. As GPS que eventualmente não tiveram seus valores de retenção recolhidos pelos tomadores de serviço será o objeto de lavratura de subsídio fiscal." (G.N.)

Do exposto conclui-se que a fiscalização não só aproveitou todos os recolhimentos, tanto aqueles pagos pelo contribuinte no código 2100, como aqueles pagos pelas tomadoras no código 2631, como também reconheceu como crédito os valores destacados nas notas fiscais como retenção, mesmo que estes valores não estejam consignados no Conta - Corrente da empresa, em obediência ao que disciplina a legislação previdenciária. Insustentável, portanto o argumento do Impugnante em face da demonstração da correta apropriação dos recolhimentos.

VALE TRANSPORTE

No que tange aos auxílios, entendeu a fiscalização que foram pagos aos segurados em desacordo com os ditames legais, uma vez que foram pagos em pecúnia.

Veremos que o lançamento está conforme o ordenamento legal.

Esclarecemos à recorrente que o transporte é utilidade que, em determinadas situações, integra o salário.

Em regra, constitui benefício social, instituído pela Lei 7.418/85, custeado, preponderantemente, pelo empregador.

Lei 7.418/1985:

Art. 1º Fica instituído o vale-transporte, que o empregador, pessoa física ou jurídica, antecipará ao empregado para utilização efetiva em despesas de deslocamento residência-trabalho e vice-versa, através do sistema de transporte coletivo público, urbano ou intermunicipal e/ou interestadual com características semelhantes aos urbanos, geridos diretamente ou mediante concessão ou permissão de linhas regulares e com tarifas fixadas pela autoridade competente, excluídos os serviços seletivos e os especiais.

Art. 2º - O Vale-Transporte, concedido nas condições e limites definidos, nesta Lei, no que se refere à contribuição do empregador:

- a) *não tem natureza salarial, nem se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos;*
- b) *não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço;*
- c) *não se configura como rendimento tributável do trabalhador.*

...

*Art. 4º - A concessão do benefício ora instituído **implica a aquisição pelo empregador dos Vales-Transporte** necessários aos deslocamentos do trabalhador no percurso residência-trabalho e vice-versa, no serviço de transporte que melhor se adequar.*

Claro está, portanto, que a lei determina que o benefício do vale-transporte será efetuado por vale-transportes adquiridos pelo empregador e que o pagamento em desacordo com a legislação não possibilitam a não integração desses valores no Salário-de-Contribuição (SC), como determina a legislação.

Lei 8.212/1991:

Art. 28. 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 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;

...

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

...

*f) a parcela recebida a título de vale-transporte, **na forma da legislação própria;***

Para tornar a questão ainda mais clara, o Decreto Nº 95.247/1987 que regulamenta o Vale-Transporte, estabelece no artigo 5º que é vedado ao empregador substituir o Vale-Transporte por antecipação em dinheiro ou qualquer outra forma de pagamento, ressalvado o disposto no parágrafo único deste artigo.

5º É vedado ao empregador substituir o Vale-Transporte por antecipação em dinheiro ou qualquer outra forma de pagamento, ressalvado o disposto no parágrafo único deste artigo.

Parágrafo único. No caso de falta ou insuficiência de estoque de Vale-Transporte, necessário ao atendimento da demanda e ao funcionamento do sistema, o beneficiário será ressarcido pelo empregador, na folha de pagamento imediata, da parcela correspondente, quando tiver efetuado, por conta própria, a despesa para seu deslocamento.

Portanto, fica evidenciado que a legislação não permite ao empregador a faculdade de pagar em espécie “Vale-Transporte” e que disso resulta sua tributação.

ABONOS

A recorrente não nega o pagamento do Abono, apenas afirma que o mesmo estava "acobertado pelo acordo coletivo (ACT) firmado, que garante a percepção dessa rubrica, sem a incidência do /NSS".

Sendo assim, entende que os valores pagos não têm natureza salarial e, portanto, não estão submetidos à incidência da contribuição previdenciária.

Abaixo ficará demonstrado o acerto da fiscalização em tributar esses abonos.

Os abonos pagos objetivavam o auxílio no custeio das despesas com alimentação mais substancial durante as festividades natalinas e o custeio das despesas indispensáveis para a educação própria e dos seus familiares.

A Constituição Federal, em seu art. 201, parágrafo 4º – hoje transformado no parágrafo 11º desse mesmo artigo pela Emenda Constitucional n.º 20, de 15 de dezembro de 1998 – determina, expressamente:

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. [sem grifos no original]

A Lei Orgânica da Seguridade Social, Lei nº 8.212/91, em consonância com a norma constitucional supratranscrita, assim define salário-de-contribuição, para fins de incidência de contribuições à seguridade social:

Art. 28. 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** 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; (sem grifos no original)*

[...]

Frente à disciplina legal supra, denota-se que o fato gerador do tributo em tela está presente no conceito de remuneração, ou seja, todo o plexo de contraprestações efetivadas pelo empregador ao empregado, com o intuito de retribuir o serviço prestado, não

sendo relevante o título jurídico utilizado para realizar o pagamento, isto é, o nome da verba não possui relevância, mas sim se, no caso concreto, o montante despendido tem intuito de retribuir o trabalho.

De outra parte, a Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, que dispõe sobre os benefícios da Previdência Social, em seu art. 29 toma o salário-de-contribuição como base para o cálculo do valor do salário de benefício.

Conforme previsto no § 6º do art. 150 da Constituição Federal, somente a Lei pode instituir isenções. Assim, o § 2º do art. 22 da Lei nº 8.212/91 dispõe que não integram a remuneração as parcelas de que trata o § 9º do art. 28 da mesma Lei. O § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 enumera, exaustivamente, as parcelas que não integram o salário-de-contribuição. Verifica-se que a legislação aplicável à espécie determina, em um primeiro momento, a regra geral de incidência das contribuições previdenciárias sobre a remuneração total do empregado, inclusive sobre os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Somente em um segundo momento é que são definidas, de forma expressa e exaustiva, porquanto excepcionais, as hipóteses de não-incidência das contribuições destinadas à Seguridade Social.

Nesse contexto, os denominados abonos são verbas passíveis de incidência previdenciária.

Como bem ressaltado na doutrina retro, o próprio Diploma Celetista elenca como integrante da remuneração os abonos, *in verbis*:

*Art. 457. Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber. § 1º Integram o salário, não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagem e **abonos pagos pelo empregador.** (sem grifos no original)*

De outro giro, cumpre salientar que o fato de a negociação coletiva mencionar que os abonos concedidos possuem natureza indenizatória, isso não tem o condão de alterar a natureza jurídica da verba, tendo em vista que o art. 457 da CLT e o art. 22, I, da Lei de Custeio (nº 8.212/91) são normas cogentes não sendo possível afastar a sua aplicação em razão de um acordo ou convenção coletiva, principalmente em razão da nulidade prévia delineada pelo art. 9º a CLT.

Outro não é o entendimento do Colendo TST acerca da indisponibilidade do art. 457 da CLT, vejamos:

TST mantém natureza salarial de produtividade na Brasil Telecom

Embora a Constituição Federal assegure a validade dos acordos coletivos, estes são limitados nas normas de ordem pública, onde não há margem para livre manifestação das partes. Com este entendimento, a Segunda Turma do Tribunal Superior do Trabalho negou provimento a recurso de revista da Brasil Telecom contra decisão que a condenou à integração da “verba produtividade” ao salário, com pagamento de diferenças nas verbas rescisórias.

A condenação foi definida em primeiro grau e mantida pelo Tribunal Regional do Trabalho da 4ª Região (Rio Grande do Sul). O Regional entendeu que o adicional deve incidir sobre a remuneração do empregado por ter “nítida natureza salarial”, embora a “verba produtividade” tenha sido instituída no acordo coletivo com natureza indenizatória.

O ministro José Simpliciano Fernandes, relator do processo, ressaltou que o objeto da controvérsia estava em definir se é possível que as partes, por meio de acordo coletivo, atribuam natureza indenizatória a uma parcela que, por suas características, ostente naturalmente caráter salarial.

"No caso, o TRT considerou demonstrada a natureza salarial", afirmou o relator. "Assim, em que pese o acordo coletivo que a institui ter determinado sua não incorporação ao salário, conforme o artigo 457, § 1º, da CLT, tem-se por devida sua integração". Ao proferir seu voto durante a sessão de julgamento, o ministro afirmou que as partes não podem, ainda que por acordo coletivo, definir natureza diversa à verba, porque com isso estariam burlando preceito de ordem pública, uma vez que implicaria isenção das contribuições fiscais e previdenciárias às quais as partes estariam obrigadas, por força de lei." (RR 44809/2002-900-04-00.5)

Vale ressaltar ainda que, mesmo que porventura se ventile a hipótese de validação trabalhista de negociação coletiva que atribua natureza jurídica diversa aos abonos, como as contribuições previdenciárias são tributos, portanto, sujeitas à regência do CTN, cabe mencionar o art. 123:

Art.123 - Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Diante da normatividade susoelencada, infere-se que os contratos firmados entre as partes, inclusive os coletivos, não possuem força vinculante para o Fisco, pois os mesmos só criam regras válidas para os convenientes, não para um terceiro, in casu, Previdência Social, principalmente em face do princípio da indisponibilidade do crédito tributário.

A Medida Provisória nº 1.586-9, de 21/05/1998, publicada no D.O.U. de 22/05/1998, reeditada até a MP nº 1.663-15, convertida na Lei nº 9.711, de 20/11/1998, acrescentou o item "7" à alínea "e" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, assim dispendo:

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário de contribuição:

(...)

e) as importâncias:

(...)

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (sem grifos no original)

Da leitura deste dispositivo, verifica-se que a partir de 22/05/1998 os abonos expressamente desvinculados do salário, isto é, apenas quando uma lei que cria algum abono específico e o desvincule expressamente do salário é que realmente pode se considerar alterada a natureza jurídica da parcela em cheque. O Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto 3.048/99, com a redação dada pelo Decreto nº 3.265/99 à alínea "j" do inciso V do § 9º do art. 214, explicita e ratifica esta interpretação ao reportar-se aos "abonos expressamente desvinculados do salário **por força de lei**".

Destarte, como restou firmado pelo Egrégio TST, na decisão acima ventilada, e na regulamentação feita pelo art. 214, § 9º, inciso V, alínea "j", do Dec. 3.048/99, bem como em face da regra de interpretação restritiva prevista no art. 111, inciso II, do CTN, apenas Lei pode conceder isenção previdenciária a algum abono.

Os abonos pagos por liberalidade do empregador não estão dentre as parcelas excluídas do salário-de-contribuição previdenciário definidas no § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, de modo que desde a edição da Lei nº 8.212/91 os abonos pagos pelo empregador aos seus empregados, seja por sua liberalidade ou por força de acordo ou convenção coletiva de trabalho sofrem incidência de contribuições à seguridade social.

Juros - SELIC

Quanto à aplicação da taxa SELIC nos juros moratórios, verifica-se que essa é uma questão sobre a qual o CARF possui decisões reiteradas e, por essa razão foi editada Súmula, cuja observância é obrigatória para estes conselheiros. Abaixo apresento a Súmula número 3.

“Súmula nº 3 do CARF: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais”.

MULTA DE MORA

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. 61 da Lei 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Conclusão

À vista do exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91 e prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari

Voto Vencedor

Ivacir Julio de Souza, Redator Designado

DECADÊNCIA

Ao decidir sobre a decadência, às fls.2.697, o Ilustre Conselheiro-Relator assim definiu seu Voto:

“Entendo que decidiu corretamente a DRJ pela aplicação da regra do artigo 173 do CTN para definir a decadência, uma vez que ficou caracterizado que parte da remuneração era declarada em GFIP e parte não era”

A busca de definição da capitulação para o reconhecimento do instituto da decadência nos fez deparar com os registros às fls 2.698 :

*Perquirindo os autos e o sistema informatizado da Secretaria da Receita Federal se conclui que **todos os recolhimentos efetuados pela Impugnante foram devidamente aproveitados como créditos** é o que se depreende do RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados, desta forma se demonstra, por amostragem a competência escolhida pelo contribuinte, qual seja, **outubro de 2004.***

| Competência | Total dos recolhimentos registrados no RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados | Total dos recolhimentos registrados nos sistemas CC – Conta – Corrente |
|-------------|---|---|
| 10.2004 | 82.257,14 | 80.224,68 |

*Vê - se que os créditos aproveitados pela fiscalização são **maiores** que aqueles efetivamente pagos pelo contribuinte e constantes do Conta - Corrente da empresa, matriz e filiais. A explicação para tal fato se encontra registrada no Relatório Fiscal, item 33 que se reproduz:*

*33. Os recolhimentos efetuados pela empresa, relacionados no RADA — Relação de Documentos Apresentados — foram prioritária e integralmente apropriados para as contribuições devidas sobre a folha de pagamento. Os valores destacados a título de retenção, nas notas fiscais emitidas pela Casa de Emprego Temporário para as suas respectivas tomadoras de serviço foram integralmente creditadas para o contribuinte, sendo inseridos manualmente como GPS com código 2631. As **GPS que eventualmente não tiveram seus valores de retenção recolhidos pelos tomadores de serviço será o objeto de lavratura de subsídio fiscal.**” (G.N.)*

Entretanto, às fls. 2.697 se registra afirmado pelo Relator do Voto que :

“ Em que pese o Parecer PGFN/CAT/1617/2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda em 18.08.2008 que vincula a Secretaria da Receita Federal do Brasil, como também esta Delegacia de Julgamento, dispor que o pagamento antecipado da contribuição, ainda que parcial como no caso presente, suscita a aplicação da regra especial, do § 4º do art. 150, ocorre, que na situação discutida nos autos, aplica-se o Inciso I do art. 173 do CTN, em virtude da ressalva contida no § 4º do mesmo artigo, uma vez que a autoridade lançadora caracterizou "em tese" a ocorrência de sonegação de contribuição previdenciária, na forma do art. 337-A Decreto-Lei no 2.848, de 7 de dezembro de 1940 — Código Penal, artigo acrescentado pela Lei 9.983, de 14.07.2000.(grifei) ”

Como se observa na parte grifada pelo Relator do Voto, muito embora tenha reconhecido presente as circunstâncias da aplicação do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN, o que norteou sua decisão no sentido de aplicar o artigo 173 do mesmo Códex, foi o fato , por ele destacado entre aspas, de ter havido : "em tese" a ocorrência de sonegação de contribuição previdenciária, na forma do art. 337-A Decreto-Lei no 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, artigo acrescentado pela Lei 9.983, de 14.07.2000.(grifei)"

Reproduzindo-se a íntegra do § 4º do referido artigo 150 do CTN sua aplicação será excetuada salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação :

*“ § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, **salvo se comprovada** a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” (grifei)*

No Relatório do Voto, às fls.2.696 consta que :

*38. Foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais — RFFP, por ter sido constatada a ocorrência, **em tese**, de fatos relacionados a crimes previdenciários, presentes neste e em outros levantamentos lavrados nesta mesma ação fiscal.*

Em razão de todo o exposto é que ousou discordar do elaborado voto do Conselheiro Relator na medida em que o artigo 150, § 4º, parte final sob o qual se abrigou, é determinante no sentido de exigir que seja “**comprovada** a ocorrência de dolo, fraude ou simulação ”.

A Representação Fiscal Para Fins Penais é uma exigência que se faz ao Auditor atuante que, entretanto, será ainda submetida ao Poder Judiciário para ser analisada e julgada sob os preceitos do Direito Penal e do Processo Penal.

Até se ter COMPROVADA a ocorrência, face a exigência de o processo administrativo ter que sucumbir ao princípio da verdade material, entendendo, não se pode julgar “em tese” por ferir de morte o princípio basilar aludido.

Assim, julgamentos do gênero, me ocorre, tem algo de precipitado posto que dependem, na verdade daquela decisão. Isto não ocorrendo, face a dúvida suscitada, beneficiasse o contribuinte. O benefício da dúvida é um princípio geral do direito. Em jurídiquês, **“in dúbio pro reo”**, que significa, em português claro, que na dúvida a decisão deve ser sempre favorável a o réu.

Desse modo, considerando tratar-se de tributo de lançamento por homologação, cuja autuação, como se extrai da ementa, compreendeu o período 01/01/1999 a 28/02/2007 e a notificação ocorreu em 30/11/2007, observado o preceituado no artigo 62-A do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, na forma do artigo 150, § 4º, do CTN, encontram-se decadentes as competências 10/2002 e anteriores.

CONCLUSÃO

Assim, por tudo que foi exposto, na forma do artigo 150, § 4º, cumpre determinar a decadência do crédito lançado no período 01/99 a 10/2002 em face da Recorrente.

Ivacir Júlio de Souza