

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

Processo nº 16542.000770/2007-40
Recurso nº 145.253 Voluntário
Acórdão nº 2402-00.242 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de outubro de 2009
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS. CARTÃO PREMIAÇÃO
Recorrente PORTOBELLO S.A.
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/1998 a 31/08/2006

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

PROGRAMA DE INCENTIVO. PREMIO ATRAVÉS DE CARTÃO. GRATIFICAÇÃO. REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA.

A verba paga pela empresa aos segurados por intermédio de programa de incentivo, mesmo através de cartões de premiação, constitui gratificação e, portanto, tem natureza salarial.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

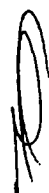
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para, nas preliminares, excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 11/2000, anteriores a 12/2000, com fundamento no artigo 173, I do CTN, vencidos os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto e Cleusa Vieira de Souza, que votaram em aplicar o §4º, Art. 150 do CTN, com a exclusão das competências apuradas até 09/2001. Nas demais preliminares, por unanimidade, foi negado provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.



MARCELO OLIVEIRA
Presidente e Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado, Cleusa Vieira de Souza (Convocada) e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (Convocada).



Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Previdenciária (DRP), Florianópolis / SC, fls. 01591 a 01608, que julgou procedente o lançamento, oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal principal, fl. 001.

Segundo a fiscalização, de acordo com o Relatório Fiscal (RF), fls. 036 a 045, o lançamento refere-se a contribuições destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração paga a segurados, correspondentes a contribuição da empresa, a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) e as contribuições devidas aos Terceiros.

Ainda segundo o RF, os valores da base de cálculo foram obtidos na contabilidade da recorrente e referem-se a valores pagos a segurados por cartão premiação, para incentivar os segurados.

Os motivos que ensejaram o lançamento estão descritos no RF e nos demais anexos da NFLD.

Em 20/10/2006 foi dada ciência à recorrente do lançamento, fls. 001.

Contra o lançamento, a recorrente apresentou impugnação, fls. 0179 a 0219, acompanhada de anexos.

A Delegacia analisou o lançamento e a impugnação, julgando procedente o lançamento.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, fls. 01623 a 01659, acompanhado de anexos, onde alega, em síntese, que:

O prazo decadencial deve ser o determinado no Código Tributário Nacional (CTN);

É necessária a exclusão de diretores da recorrente no rol de co-responsáveis pelo suposto crédito tributário;

O lançamento é nulo, pois ausente a prova da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária;

A premiação possui natureza indenizatória, portanto não há integração da mesma ao Salário-de-Contribuição (SC);

É inexigível o SAT na alíquota de 3% (três por cento), pois a alíquota deve ser determinada pelo grau de risco de cada estabelecimento da recorrente;

Deve ser reconhecida a ilegalidade e a inconstitucionalidade da contribuição
ao INCRA;

Há impossibilidade de cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC;

Requer, pelos motivos expostos, que o recurso seja conhecido e provido.

Posteriormente, a Delegacia enviou o processo ao Conselho, para análise e
decisão, fls. 01665.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Sendo tempestivo, CONHEÇO DO RECURSO e passo ao exame das questões preliminares.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

Preliminarmente, devemos verificar a ocorrência, ou não, da decadência.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n.º 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212 de 1991, nestas palavras:

Súmula Vinculante n.º 8 "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".

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula de n.º 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

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.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n.º 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

A decadência está arrolada como forma de extinção do crédito tributário no inciso V do art. 156 do CTN e decorre da conjugação de dois fatores essenciais: o decurso de certo lapso de tempo e a inércia do titular de um direito.

Esses fatores resultarão, para o sujeito que permaneceu inerte, na extinção de seu direito material.

Em Direito Tributário, a decadência está disciplinada no art. 173 e no art. 150, § 4º, do CTN (este último diz respeito ao lançamento por homologação). A decadência, no Direito Tributário, é modalidade de extinção do crédito tributário.

CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Por não haver recolhimentos a homologar, a regra relativa à decadência - que deve ser aplicada ao caso - encontra-se no art. 173, I: o direito de constituir o crédito extingue-se em cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.

Esse posicionamento possui amparo em decisões do Poder Judiciário.

"Ementa: II. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN." (STJ. REsp 395059/RS. Rel.: Min. Eliana Calmon. 2ª Turma. Decisão: 19/09/02. DJ de 21/10/02, p. 347.)

...

"Ementa: Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional.

Na hipótese em exame, que cuida de lançamento por homologação (contribuição previdenciária) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

.... Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN." (STJ. EREsp 278727/DF. Rel.: Min. Franciulli Netto. 1ª Seção. Decisão: 27/08/03. DJ de 28/10/03, p. 184.)

No lançamento, a ciência do sujeito passivo ocorreu em 10/2006 e o período do lançamento refere-se a fatos geradores ocorridos nas competências 09/1998 a 08/2006.

Logo, todas as competências anteriores a 12/2000 devem ser excluídas do presente lançamento.

Esclarecemos que a competência 12/2000 não deve ser excluída porque a exigibilidade das contribuições constantes em fatos geradores que ocorreram nessa competência somente ocorrerá a partir de 01/2001, quando poderia ter sido efetuado o lançamento.

Quanto à solicitada exclusão de pessoas do rol de co-responsáveis cabe esclarecer que esta relação, anexada aos autos pela Fiscalização, não tem como escopo incluir pessoas físicas e jurídicas no pólo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todas as pessoas representantes legais do sujeito passivo que, eventualmente, poderão ser responsabilizadas na esfera judicial, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa, pois o chamamento dos responsáveis só ocorre em fase de execução fiscal, em consonância com a legislação, e após se verificarem infrutíferas as tentativas de localização de bens da própria empresa.

A responsabilização somente ocorrerá por ordem judicial, nas hipóteses previstas na lei e após o devido processo legal. O débito foi lançado somente contra a pessoa jurídica e, neste momento, demais pessoas não sofrerão restrições em seus direitos. Assim, esta discussão é inócua na esfera administrativa, sendo mais apropriada na via da execução judicial, na hipótese de convocação dos listados, por decisão judicial, para satisfação do crédito.

Portanto, não há razão no argumento.

Outra preliminar alegada pela recorrente e que seria ensejadora de nulidade do lançamento refere-se a ausência de prova sobre a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Analisando o RF verificamos que a fiscalização verificou os contratos da empresa prestadora de serviço do programa de incentivo com a recorrente. Por esse contrato a empresa prestadora teria a incumbência de repassar valores a segurados da recorrente. Ressalte-se que a própria recorrente afirma essa medida em seu recurso, fls. 01637.

Ora, se há um contrato entre duas empresas, com um objetivo expresso e se os valores da contabilidade correspondem aos valores pagos pela recorrente à empresa contratada há a demonstração clara que o contrato foi cumprido.

O fisco demonstrou, com clareza de detalhes, os motivos, conclusões, que lavaram a lançar de ofício o tributo.

Portanto, ficou demonstrada a ocorrência do fato gerador, pois valores foram repassados aos segurados da recorrente, por empresa contratada e paga pela recorrente, a título de incentivo.

Assim, não há razão no argumento.

Sobre a necessidade de reconhecimento da ilegalidade e inconstitucionalidade da contribuição ao INCRA, esclarecemos à recorrente que esse Conselho não possui competência para tanto.

A apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exacerba sua competência originária, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Poder Judiciário pela Constituição Federal.

No Capítulo III, do Título IV, da Constituição Federal, especificamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas, observa-se que o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas

jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

Permitir que órgãos colegiados administrativos o reconhecimento da constitucionalidade de normas jurídicas seria infringir o disposto na própria Constituição Federal, padecendo, portanto, a decisão que assim o fizer, ela própria, de vício de constitucionalidade, já que invadiu competência exclusiva de outro Poder.

O professor Hugo de Brito Machado *in* “Mandado de Segurança em Matéria Tributária”, Ed. Revista dos Tribunais, páginas 302/303, assim concluiu:

“A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional.”

Ademais, como da decisão administrativa não cabe recurso obrigatório ao Poder Judiciário, em se permitindo a declaração de inconstitucionalidade de lei pelos órgãos administrativos judicantes, as decisões que assim a proferissem não estariam sujeitas ao crivo do Supremo Tribunal Federal que é a quem compete, em grau de definitividade, a guarda da Constituição. Poder-se-ia, nestes casos, ter a absurda hipótese de o tribunal administrativo declarar determinada norma inconstitucional e o Judiciário, em manifestação do seu órgão máximo, pronunciar-se em sentido inverso.

Por essa razão é que através de seu Regimento Interno e Súmula os Conselhos de Contribuintes se auto-impuseram regra proibitiva nesse sentido:

Portaria MF nº 147, de 25/06/2007 (que aprovou o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes):

Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula 02 do Segundo Conselho de Contribuintes, publicada no DOU de 26/09/2007:

“O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária”

Portanto, não há razão no argumento.

Por todo o exposto, acato parcialmente as preliminares, na questão da decadência, e passo ao exame de mérito.

DO MÉRITO

Quanto ao mérito a recorrente afirma que os pagamentos para incentivo não integram o Salário-de-Contribuição (SC), não sendo fato gerador do tributo de contribuição previdenciária, pois esses pagamentos possuem natureza indenizatória.

Para melhor esclarecermos à recorrente, devemos verificar a natureza jurídica desses pagamentos.

Diferentemente do que ocorre com as demais espécies tributárias (imposto, taxa e contribuição de melhoria), em que o fato gerador e a base de cálculo são, de forma clara e explícita, definidos pelo Código Tributário Nacional (CTN), a legislação previdenciária sempre os revelou de maneira indireta ou implícita em seus dispositivos legais. Daí, certa dificuldade de identificar o fato gerador que, em regra, revela-se dentro da própria base de cálculo, quando o legislador diz o que entende por salário-de-contribuição.

O legislador, ao considerar a remuneração como núcleo do salário-de-contribuição, certamente pensou em salário no sentido amplo, englobando todas as verbas recebidas pelo segurado diretamente do empregador, como também, de terceiros, mas tudo em decorrência do contrato de trabalho.

Remuneração/Salário de Contribuição é todo e qualquer pagamento ou crédito feito ao segurado, em decorrência da prestação de serviço, de forma direta ou indireta, em dinheiro ou sob a forma de utilidades, habituais em relação ao empregado

Dentre os elementos característicos das parcelas que integram o salário-de-contribuição ou remuneração, alguns se sobressaem:

Habitualidade: a reiteração ou continuidade de uma gratificação (ajuste mensal, semestral ou anual) ou mesmo uma prestação in natura, habitual (periódica e uniforme), mesmo que dependa de condições para sua ocorrência.

Pagamento pelo trabalho ou para o trabalho: deve-se distinguir "o que é pago pelo trabalho e o que é pago para o trabalho".

Integração no patrimônio do trabalhador: É preciso observar quais parcelas representam ganhos para o trabalhador, para integrarem a remuneração. A análise deve sempre partir do ponto de vista do aumento patrimonial do trabalhador. Geralmente, os pagamentos indiretos representam vantagens materiais ou imateriais proporcionadas pelo empregador, com o objetivo de aumentar a remuneração do trabalhador, a sua satisfação, a preservação da mão-de-obra e a melhoria nas relações de trabalho, visando um aumento de produtividade.

Irrelevância do título: a Lei 8.212/91 não dá importância ao título da remuneração, quando dispõe, em seus artigos 22 e 28, "... remunerações pagas ou creditadas a qualquer título". Significa que importa a natureza do pagamento, e não o nome dado. Se for um ganho decorrente do trabalho, é remuneração e integra o salário-de-contribuição.

Ressalte-se que a legislação previdenciária ao expressar o conceito de salário-de-contribuição, destacou: "... os ganhos habituais sob a forma de utilidades", adequando-se ao texto constitucional, que diz: "*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*".

Portanto, verifica-se que os pagamentos efetuados a título de premiação por produtividade, mesmo se dependentes de sorteio, integram o Salário de Contribuição (SC), pois os mesmos possuem:

- Habitualidade, pois reiteradamente é oferecido aos segurados que atingem metas e/ou, posteriormente, vencem sorteios;

- O Pagamento ocorre pelo trabalho desenvolvido;

- O pagamento integrará o patrimônio do trabalhador; e

- Não importa seu título.

Feitos esses esclarecimentos, a primeira questão é se há incidência de contribuição previdenciária social sobre o creditamento de remuneração por cartões de premiação à produtividade.

A recorrente alega que não há incidência, devido o pagamento ser um indenização.

Não há relação desses pagamentos com indenização.

Indenização é a reparação de um dano causado à coisa ou à pessoa. A indenização se relaciona com a inexecução de uma obrigação e com a prática de ilícito. O dever de indenizar para ressarcir danos é princípio do direito civil. Para a teoria clássica, a causa da indenização é o inadimplemento da obrigação e o dano é a efetiva diminuição do patrimônio. Para a teoria contemporânea, é a diminuição ou subtração de um bem jurídico. Assim, a quebra de um contrato faz presumir um dano passível de indenização.

Portanto, não há indenização em pagamentos feitos por empresa para segurados devido a atingimento de metas, ou pelo fato do segurado cumprir com suas obrigações relativas ao contrato de trabalho.

Os valores pagos através de cartões de premiação foram considerados salário, e passíveis de incidência contributiva previdenciária por se enquadrarem no conceito de salário de contribuição e por não constarem das excludentes legais de tal conceito.

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; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

A Constituição Federal, no seu artigo 195, I, alínea “a”, estabelece:

CF/88:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos

Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

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

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

A “folha de salários” é composta por lançamentos onde constam o nome dos trabalhadores e todas as parcelas devidas a estes em decorrência do serviço executado. Assim, qualquer tipo de contraprestação paga pela empresa, a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais faz parte da “folha de salários”, que, nos termos da Carta Política de 1988, é a base de incidência da contribuição social devida pelos empregadores.

Ademais, para que não restassem dúvidas sobre a amplitude da base de incidência da contribuição social em questão, o dispositivo constitucional transcrito acrescentou “...e demais rendimentos do trabalho”.

Além da “folha de salários e demais rendimentos do trabalho”, também integram a base de incidência de contribuições previdenciárias, nos termos do § 11 do artigo 201 da Constituição Federal, os “ganhos habituais do empregado, a qualquer título”.

A seu turno, a Lei 8.212, de 24/07/1991, dispõe em seu artigo 22:

Lei 8.212/1991:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas 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. (Redação alterada pela Lei nº 9.876, de 26/11/99)

Assim, todas as parcelas que fazem parte da remuneração, creditadas a qualquer título, são base de incidência constitucional da contribuição em questão, excluídas apenas as arroladas no § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, face à isenção concedida por lei, entre as quais não se encontram os prêmios concedidos para incremento da produtividade.

Outro ponto a ressaltar é que o pagamento não foi feito à pessoa física, devido à recorrente ter contratado empresa para intermediar esse pagamento, mas os pagamentos foram efetuados devido ao trabalho realizado.