

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

Processo n° 18184.000761/2007-09
Recurso n° 257.323 Voluntário
Acórdão n° 2301-01.552 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de julho de 2010
Matéria SALÁRIO INDIRETO: PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS
Recorrente MERRYL LYNCH REPRESENTAÇÕES LTDA
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

REMUNERAÇÃO INDIRETA - SEGURO DE VIDA EM GRUPO - INCIDÊNCIA

O valor referente ao seguro de vida em grupo, pago em desacordo com o estabelecido no Decreto 3.048/99, integra o salário de contribuição.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS

Para ocorrer à isenção fiscal sobre os valores pagos aos trabalhadores a título de participação nos lucros ou resultados, a empresa deverá observar a legislação específica sobre a matéria.

O PLR concedido nos moldes da Lei 10.101/2000 não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária por não possuir natureza remuneratória.

DECADÊNCIA PARCIAL

De acordo com a Súmula Vinculante n° 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

ANTECIPAÇÃO DO TRIBUTO.

Nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4° do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Considera-se antecipação de pagamento o recolhimento de contribuição incidente sobre qualquer verba remuneratória.

TAXA SELIC -INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI

A utilização da taxa de juros SELIC encontra amparo legal no artigo 34 da Lei 8.212/91.

Impossibilidade de apreciação de inconstitucionalidade da lei no âmbito administrativo.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária** da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em declarar a decadência de parte do período pela regra do artigo 150, §4º do CTN. Os Conselheiros Julio Cesar Vieira Gomes, Damião Cordeiro de Moraes e a relatora, ressaltando seus entendimentos pessoais, inclinaram-se à jurisprudência da CSRF no sentido de considerar a existência de pagamento parcial pelo total da folha de salários e não por parcela. No mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para afastar também os valores relativos ao PLR e, por voto de qualidade, em manter os valores relativos ao seguro de vida, nos termos do voto do (a) Relator (a). Vencidos os conselheiros Damião Cordeiro de Moraes, Edgar Silva Vidal e Leonardo Henrique Pires Lopes que davam provimento integral ao recurso.


JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Presidente

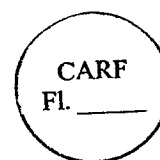

BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Edgar Silva Vidal (suplente), Damião Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (presidente). Fez sustentação oral o advogado da recorrente Dr. Roberto Quiroga Mosqueira, OAB/SP 83755. Esteve presente ao julgamento a Procuradora da Fazenda Nacional Dra. Isadora Guimarães.

Relatório

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

Consta do Relatório Fiscal da NFLD (fls. 55) que o fato gerador das contribuições lançadas decorrem dos valores efetivamente pagos aos segurados empregados, a título de SEGURO DE VIDA EM GRUPO e PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS, em total desacordo com a legislação que rege a matéria.



792

O agente notificante informa os valores pagos aos segurados empregados, a título de SEGURO DE VIDA EM GRUPO, registrados em sua contabilidade, na conta 8 17 27 00 0004, não estão previstos em acordo ou convenção coletiva de trabalho, constituindo mera liberalidade da empresa e, portanto são parcelas integrantes da remuneração desses segurados para fins de tributação, conforme determina a legislação previdenciária.

Relata, ainda, que a empresa contabiliza, na conta contábil 8.1.7.33.00.0019 - "GRATIFICAÇÃO ANUAL", os valores efetivamente pagos aos segurados empregados a título de Participação nos Lucros, mas que são, na verdade, comissões e prêmio de produtividade, pagos de forma dissimulada, tendo, portanto, natureza salarial e por isso foram objetos de levantamento.

Esclarece que, embora a participação nos lucros conste de Convenção Coletiva, ela carece de regras claras e objetivas na fixação dos valores substantivos da participação, além de ter sido verificada grande diferença de valores pagos entre o pessoal da área administrativa e o pessoal da área de negócios, que foram claramente bem mais beneficiados.

A autoridade fiscal elabora, ainda, um quadro para demonstrar que o montante pago a determinados empregados são equivalentes ou superam os salários anuais do trabalhador, e conclui que ocorreu um total desvirtuamento da lei específica, pois restou comprovada a utilização de critérios subjetivos, bem como a nítida intenção de pagamento com o intuito de retribuir o trabalho, sendo, portanto, uma complementação salarial dos segurados empregados, razão pela qual entende que possui natureza remuneratória, constituindo-se, assim, em fatos geradores de contribuições previdenciárias e de Terceiros.

A empresa notificada apresentou defesa e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 16-16.050 da 12ª Turma da DRJ/SPOI, (fls. 220), julgou o lançamento procedente.

Cientificada da decisão de primeira instância, a recorrente apresentou recurso tempestivo (fls. 252 e seguintes) alegando, em síntese, o que se segue.

Preliminarmente, alega nulidade da decisão de primeira instância, argumentando que a autoridade julgadora incorreu em evidente ilegalidade, quando deixou de comprovar a materialização da obrigação tributária em discussão, e em equívoco, quando afirmou que alguns dos empregados da Recorrente teriam recebido parcela de PLR superior ao seu salário anual, apontando PLR de 1999 a 2001 como exemplo, ou seja, um período não abrangido pela NFLD em tela.

Sustenta que se trata de erro que não se coaduna com o suposto fundamento de validade da autuação fiscal, o qual é capaz de obstaculizar o regular exercício da ampla defesa e do contraditório pela Recorrente, e pode levar o julgador a erro ao analisar os argumentos de defesa, o que é inaceitável.

Ressalta que, apesar de o relatório da r. decisão recorrida aduzir que os pagamentos realizados a título de PLR teriam ocorrido de forma dissimulada, sendo na verdade comissões e prêmios de produtividade pagos pela Recorrente aos seus empregados, não há qualquer prova ou elemento fático que fundamente a assertiva da autoridade fiscal, que é absolutamente desprovida de fundamento fático ou jurídico.

Frisa que a desconsideração de atos ou negócios jurídicos, como ocorreu em relação aos pagamentos da PLR realizados pela Recorrente, praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária depende da observância de procedimentos estabelecidos em lei ordinária, que ainda não foi editada.

Aponta outro equívoco que, conforme entende, foi cometido pela fiscalização e pela autoridade julgadora e que está eivando de vício toda a análise do presente caso, qual seja, a afirmação, no relatório fiscal, de que a Recorrente mantém seu programa de PLR por meio de convenção coletiva de trabalho firmada com o sindicato da categoria, quando, na verdade, a Recorrente constituiu comissão com seus empregados, negociou seu PLR, com a presença do sindicato, e firmou termo de acordo que está devidamente registrado no sindicato da categoria, não tendo, nunca, a previsão do PLR atrelado à convenção coletiva da categoria econômica, conforme comprovam as convenções coletivas juntadas ao recurso.

No mérito, traz conceitos básicos de contribuições sociais e faz uma análise da legislação que trata da matéria para concluir que qualquer pagamento integrará a base de cálculo das contribuições previdenciárias devidas pela Recorrente se, e unicamente se, retribuir os serviços prestados ou for paga com habitualidade.

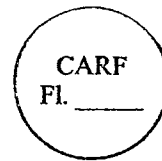
Alega que os pagamentos feitos pela Recorrente a título de Seguro de Vida e Participação nos Lucros ou Resultados jamais poderiam compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias, seja porque não substituem ou complementam a remuneração dos empregados da Recorrente, seja porque jamais se prestaram a retribuir o trabalho, tendo a Auditoria Fiscal presumido pura e simplesmente a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias, o que é inaceitável.

Em relação ao seguro de vida em grupo, destaca que o benefício é oferecido a todos os empregados da Recorrente, e que em hipótese alguma se apresenta como retribuição ao trabalho por eles prestado, já que tal benefício não é proporcional à remuneração dos beneficiários, ou ao trabalho por eles desempenhado, ou mesmo a sua produtividade, ou a qualquer outra medida que indicasse uma retribuição da empresa pelos feitos individuais de seus empregados.

Chama a atenção para o fato de que o valor da indenização que será pago, acaso eventualmente ocorra o evento mórbido previsto no contrato de seguro, não guarda qualquer relação com o valor dos salários ou dos serviços prestados pelo empregado, fato que, segundo entende, corrobora a alegação de que referida verba não guarda relação alguma com o serviço prestado pelo empregado, razão pela qual não constitui remuneração, não podendo, desta maneira, integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Cita a jurisprudência pátria e do CRPS para reforçar suas alegações e destaca que não existe qualquer fundamento fático ou documental capaz de suportar a alegação de que os prêmios do seguro de vida pagos pela Recorrente constituem uma obrigação ou contraprestação vinculada ao contrato de trabalho do seu empregado, pois se trata de mera presunção da Auditoria Fiscal, que deve ser rechaçada em respeito ao princípio da verdade material, da mesma forma que deve ser refutada a alegação de que o pagamento do seguro de vida, por configurar uma vantagem econômica para o seu empregado, já que a cessação do seu pagamento acarretaria em dispêndio de parcela equivalente, possuiria natureza remuneratória, pois o fato jurídico que dá nascimento à obrigação de recolher contribuições previdenciárias, por expressa determinação legal, é o pagamento ou o creditamento de verba iminente salarial aos seus empregados.

M

798
4

Assevera que, além de não ter caráter retributivo, os pagamentos relativos ao Seguro de Vida em Grupo, feitos às seguradoras, somente poderão ser percebidos pelos segurados em razão de eventos completamente incertos e aleatórios, o que descaracteriza a habitualidade, sendo manifestamente desprovida de razão qualquer tentativa de outorgar caráter habitual a um evento que acontece aleatoriamente, dependendo unicamente do acaso.

Entende que, ainda que o seguro de vida em grupo não figurasse no rol do artigo 214, § 9º do Decreto nº 3.048/99, como de fato não figurou até a edição do Decreto nº 3.265/99, não significa que tais pagamentos consistiriam, automaticamente, em fato gerador do tributo, pois a Lei nº 8.212/91 e a própria Constituição Federal não possibilitam a incidência sobre pagamentos que não tenham natureza remuneratória, não podendo a Autoridade Fiscal exigir tributo sobre todo e qualquer pagamento não previsto nas hipóteses de isenção, pois tal expediente seria um desrespeito à delimitação legal de incidência tributária, além de afrontar os princípios da estrita legalidade e da reserva legal inerente aos pagamentos sujeitos à incidência das contribuições previdenciárias.

Sustenta que o decreto não é ato normativo adequado para limitar direitos ou criar obrigações, sendo que somente a lei, em sentido estrito, pode fazê-lo, desde que, obviamente, não viole as garantias esculpidas na Constituição Federal, colacionando julgado do STJ para demonstrar seu entendimento, ressaltando que o Decreto, por ter cunho exclusivamente interpretativo, pois não era outra a sua função legislativa no presente caso, a sua aplicação retroage nos termos do artigo 106, inciso I do Código Tributário Nacional.

Relativamente à Participação nos Lucros ou Resultados, defende a auto-aplicabilidade do inciso XI, do artigo 70 da Constituição Federal, mesmo antes da edição da Medida Provisória nº 794/94, posteriormente convertida na Lei nº 10.101/2000, argumentando que a Carta Magna sempre garantiu aos empregados participarem dos lucros das empresas, sem que disso decorresse qualquer obrigação previdenciária.

Alega que os argumentos apresentados pela Auditoria Fiscal para desconfigurar a natureza do plano de PLR mantido pela Recorrente não são abordados, quer positiva, quer negativamente na referida Lei nº 10.101/2000, ou seja, os critérios utilizados pela Auditoria Fiscal são absolutamente estranhos à regulamentação da referida Lei.

Salienta que a norma não trata de qualquer limite específico quanto a valores, múltiplos de salário, proporcionalidade entre empregados etc., deixando tais especificidades a critério exclusivo das partes na negociação e reitera que a recorrente cumpriu as formalidades necessárias, pois instituiu comissão com seus empregados, conforme comprovam os documentos em anexo, negociou metas ou critérios bastante objetivos, tendo sempre a participação do representante do sindicato, arquivou o plano no sindicato, tudo na conformidade para os efeitos da Lei nº 10.101/2000.

Argumenta que, ainda que verdadeiros fossem os fatos narrados, o que não é o caso presente, estes jamais poderiam acarretar a desconsideração da natureza de participação nos lucros e resultados dos montantes pagos, vez que constantes de lícita negociação entre as partes e que dois dos argumentos utilizados pela utilização para descaracterizar o PLR da empresa sequer são critérios estabelecidos pela Lei 10.101/2000.

Assevera que, contrariamente ao entendimento constante da r.decisão recorrida, o acordo de PLR mantido pela Recorrente possui regras efetivamente claras e objetivas acerca dos valores de participação a serem distribuídos entre seus trabalhadores.

Discorre sobre o Programa da empresa para tentar demonstrar que a norma contida na Lei n.º 10.101/2000 foi fiel e integralmente cumprida no acordo de PLR firmado pela Recorrente, o qual previa regras claras, objetivas e mensuráveis, de conhecimento e concordância de seus empregados.

Observa que a Lei n.º 10.101/2000 em nenhum momento limita ou predetermina o valor efetivo a ser pago a cada empregado a título de PLR, mas apenas estabelece a necessidade de definição de regras claras e objetivas, o que foi cumprido no acordo de PLR mantido pela Recorrente.

Frisa que os pagamentos realizados pela Recorrente são devidos em razão de eventos únicos e que, logicamente, não ocorrem com habitualidade, requisito necessário à incidência das contribuições previdenciárias, conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça.

Discorre sobre o princípio da verdade material e infere que a desconsideração de determinado ato jurídico, tal como os pagamentos realizados pela Recorrente a título de PLR, dependem da comprovação da sua prática com abuso de forma ou finalidade e mediante simulação, conforme descrito no parágrafo único, do artigo 116 do Código Tributário Nacional, o que não ocorreu no presente caso, pois a Auditoria Fiscal jamais constatou abuso de forma ou ato simulado, mas apenas presumiu que os pagamentos realizados a título de PLR possuem natureza remuneratória.

Cita jurisprudência judicial sobre a matéria na tentativa de reforçar seus argumentos e conclui que a pretensão fiscal recorrida não pode prosperar

Classifica de ilegal a inclusão dos diretores da recorrente no pólo passivo da NFLD, e de descabida a utilização da Taxa Selic como juros moratórios.

É o relatório.

Voto

Conselheira BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Relatora

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

Da análise do recurso apresentado, registro o que se segue.

Preliminarmente, a recorrente alega nulidade da decisão de primeira instância, sob o entendimento de que a autoridade julgadora incorreu em ilegalidade, quando deixou de comprovar a materialização da obrigação tributária em discussão, e em equívoco, quando afirmou que alguns dos empregados da Recorrente teriam recebido parcela de PLR superior ao seu salário anual, apontando PLR de 1999 a 2001 como exemplo, ou seja, um período não abrangido pela NFLD em tela.

No entanto, constata-se que não houve a ilegalidade apontada.

A autoridade julgadora de primeira instância deixou claro os motivos pelos quais entende que as despesas da recorrente com o seguro de vida de seus empregados e os valores pagos a título de PLR possuem natureza salarial e integram o salário de contribuição.

Da mesma forma, o fato de ter sido apontado PLR de 1999 a 2001 como exemplo não invalida a decisão, que se utilizou de muitos outros argumentos para fundamentar suas alegações.

Verifica-se, sim, que o Acórdão de primeira instância combatido demonstra a convicção do julgador diante dos fatos e argumentos que lhe foram apresentados, seja pela auditoria fiscal, seja pela notificada.

Nem a autoridade fiscal e nem o julgador de primeira instância desconsideraram o ato ou negócio jurídico, como quer fazer crer a recorrente, mas apenas defenderam o seu entendimento de que o pagamento de verbas intituladas Participação nos Lucros, contabilizado na conta contábil "GRATIFICAÇÃO ANUAL", era, na verdade, pagamento de gratificações.

A recorrente aponta, ainda, outro equívoco cometido pela fiscalização e pela autoridade julgadora, qual seja, a afirmação, no relatório fiscal, de que a Recorrente mantém seu programa de PLR por meio de convenção coletiva de trabalho firmada com o sindicato da categoria.

Esclarece que jamais a previsão do PLR ficou atrelada à convenção coletiva da categoria econômica, conforme comprovam as convenções coletivas juntadas ao recurso, pois sempre a Recorrente constituiu comissão com seus empregados, negociou seu PLR, com a presença do sindicato, e firmou termo de acordo que está devidamente registrado no sindicato da categoria.

Porém, ao contrário do que afirma a recorrente, tal equívoco não enseja a nulidade da decisão recorrida, e nem tão pouco a da NFLD.

O art. 59, do Decreto 70.235/72, dispõe que:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Não restou demonstrado nos autos que esse equívoco relatado pelo contribuinte tenha causado cerceamento de defesa do notificado, que demonstrou pleno conhecimento do que lhe está sendo imputado, chegando mesmo a corrigir, por meio dos esclarecimentos prestados na peça recursal, a informação equivocada trazida pela fiscalização.

Nesse sentido, rejeito a preliminar de nulidade trazida pela recorrente.

A recorrente alega, ainda, decadência de parte do débito.

Verifica-se que a fiscalização lavrou a NFLD discutida com amparo na Lei 8.212/91 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

Súmula Vinculante 8 "São inconstitucionais o 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"

Cumprе ressaltar que o art. 62, da Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

"Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, depois de 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.

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.)."

Da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

"Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal à reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal".

O STJ pacificou o entendimento de que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Em que pese o entendimento desta Relatora de que, no caso de contribuições lançadas incidentes sobre verbas que a empresa entendia como não integrantes da base de cálculo da contribuição se configura em lançamento de ofício, para o qual se aplica o prazo decadencial previsto no art. 173, do CTN, é entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais e da maioria dos membros desta Turma de Julgamento que, para fins de aplicação das regras de decadência previstas no CTN, o pagamento de contribuição incidente sobre qualquer rubrica da folha de salário caracteriza a antecipação do tributo, aplicando-se o disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

Portanto, no entendimento da maioria desse Colegiado, a decadência alcança os fatos geradores lançados até 09/2002, inclusive, já que a ciência da NFLD (fl. 01) pelo sujeito passivo se deu em 05/10/2007.

Assim, acato parcialmente a preliminar de decadência.

No mérito, a recorrente traz um extenso arrazoado tentando demonstrar que os pagamentos feitos pela Recorrente a título de Seguro de Vida e Participação nos Lucros ou Resultados jamais poderiam compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Já a fiscalização alega que os dispêndios da recorrente com o Seguro de Vida de seus empregados e com o pagamento de PLR integram o salário de contribuição.

Impõe, portanto, verificar se as verbas em comento possuem natureza salarial.

SEGURO DE VIDA EM GRUPO

A recorrente traz argumentos tentando demonstrar que os pagamentos feitos a título de Seguro de Vida não constituem remuneração, não podendo, dessa maneira, integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias, pois, além de não possuírem caráter retributivo, os pagamentos realizados às seguradoras a esse título somente poderão ser percebidos pelos segurados em razão de eventos completamente incertos e aleatórios, o que descaracteriza a habitualidade.

Contudo, entendo que a exigência fiscal encontra amparo legal no inciso I, do art. 28 do referido diploma legal, que estabelece que o conceito de salário de contribuição é "... 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,..." (grifei).

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

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

A regra geral é que, se a utilidade é necessária para executar o serviço, ou se o trabalhador paga pela utilidade, essa não constitui salário, trata-se tão-somente de instrumento de trabalho.

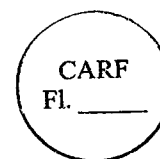
Se, por outro lado, aumentar seu patrimônio, então integrará o salário para todos os efeitos legais.

Verifica-se que as despesas efetuadas pela empresa com o Seguro de Vida de seus empregados se originaram em decorrência única e exclusiva do vínculo laboral entre empregado e empregador, não devendo, portanto, serem excluídas da base de cálculo da contribuição.

Portanto, ao contrário do que afirma a recorrente, entendo que a parcela paga a título de prêmio de seguro de vida representa uma vantagem econômica para o trabalhador e integrava o salário-de-contribuição até 28/11/99.

Com o Decreto 3.265, de 30/11/99, o prêmio de seguro de vida em grupo passou a figurar no rol das rubricas não integrantes do salário-de-contribuição, desde que atenda ao preceito legal, ou seja, esteja previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e seja disponível à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, que são as condições para afastar a incidência de contribuição previdenciária.

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

801
A

O que irá afastar os valores pagos a título de Seguro de Vida da incidência tributária é a estreita observância à legislação específica que trata da matéria.

Portanto, como no caso presente o seguro de vida não foi previsto em acordo coletivo, à parte do prêmio paga pela empresa à seguradora representa uma vantagem econômica para o trabalhador e integra o salário-de-contribuição, já que não se inclui na hipótese de isenção da Lei 8.212/91, regulamentada pelo Decreto 3.048/91.

Corrobora nesse sentido os pareceres da Consultoria Jurídica do MPS, cujas ementas transcrevo a seguir:

PARECER/CJ Nº 2.118/2000: NFLD nº 171.275/91

INTERESSADO: INDÚSTRIA FREIOS KNORR LTDA.

ASSUNTO: Crédito Previdenciário. Seguro de Vida em Grupo.

EMENTA: DIREITO PREVIDENCIÁRIO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. SEGURO DE VIDA.

1. O pagamento do seguro de vida em grupo corresponde à parcela salário, que, por seu turno, posiciona-se no gênero remuneração.

2. A legislação previdenciária não excetua o pagamento do seguro de vida em grupo como parcela não integrante do cálculo a cargo da empresa. Precedentes, Pareceres/CJ N°s 850/97 e 1.733/99.

PARECER/CJ Nº 2.057/2000

REFERÊNCIA: NFLD nº 31.698.106-0

INTERESSADO: ARTHUR ANDERSEN S/C.

ASSUNTO: Crédito Previdenciário. Seguro de Vida em Grupo.

EMENTA: DIREITO PREVIDENCIÁRIO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. SEGURO DE VIDA.

1. O pagamento do seguro de vida em grupo corresponde à parcela salário, que, por seu turno, posiciona-se no gênero remuneração.

2. A legislação previdenciária não excetua o pagamento do seguro de vida em grupo como parcela não integrante do cálculo a cargo da empresa. Precedentes, Pareceres/CJ n°s 824/97, 850/97 e 1.733/99.

PARECER/CJ Nº 2.114/2000

REFERÊNCIA: NFLD nº 32.464.208-3 (CRPS nº 1.430/96).

INTERESSADA: TEC TOY INDÚSTRIA DE BRINQUEDOS S.A.

ASSUNTO: Crédito Previdenciário - Seguro de Vida em Grupo.

EMENTA

DIREITO PREVIDENCIÁRIO E DO TRABALHO. SEGURO DE VIDA EM GRUPO. SALÁRIO UTILIDADE. O prêmio do seguro de vida dos empregados custeados pela empresa é salário utilidade, sendo, portanto, parcela integrante da base de cálculo das contribuições previdenciárias a cargo da empresa. Precedentes: Pareceres/CJ nº 850/97 e 1.733/99. Parecer pelo

conhecimento da advocatória, para reformar o acórdão nº 1.948/97 proferido pela 8ª Câmara de Julgamento do CRPS.

Com relação aos argumentos de ausência de habitualidade, entendo que não estamos diante de um pagamento eventual, 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.

No caso sob análise, não há dúvida de que o pagamento realizado pela empresa a título de Seguro de Vida em Grupo, em favor de seus empregados, reveste-se de **habitualidade**, já que é de conhecimento de todos os empregados que, no caso da ocorrência do “evento mórbido” previsto no contrato de seguro farão jus ao recebimento do valor ajustado.

Assim, o conhecimento prévio de que tal pagamento será realizado se ocorrer o evento retira-lhe o caráter da eventualidade, tornando-o habitual.

Há, portanto, uma expectativa criada que se sobrepõe ao fato de os valores percebidos pelos segurados empregados, no caso de se concretizar o evento previsto na apólice de seguro, não serem rotineiros, e essa expectativa perdura até o final do vínculo empregatício.

Essa expectativa criada, o costume e a certeza do pagamento gera a habitualidade e afasta por completo a eventualidade.

A ampla divulgação da concessão do benefício e de suas condições faz com que integre o contrato de trabalho dos empregados, pois se trata de um pagamento ajustado com condição (ocorrência do sinistro) pré-fixada. Ou seja, a cada ocorrência do sinistro será concedido o benefício, desde de que existente o vínculo trabalhista.

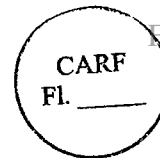
Portanto, o valor efetivamente pago pela autuada relativo a prêmio de seguro de vida em grupo integra o salário de contribuição e a pretensão da recorrente de se excluir os referidos valores da base de cálculo da contribuição previdenciária carece de amparo legal.

A recorrente sustenta, ainda, que o decreto não é ato normativo adequado para limitar direitos ou criar obrigações, sendo que somente a lei, em sentido estrito, pode fazê-lo, desde que, obviamente, não viole as garantias esculpidas na Constituição Federal.

Contudo, o referido Decreto encontra-se plenamente em vigor no nosso ordenamento jurídico.

Cabe destacar que a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Nesse sentido, o ilustre jurista Alexandre de Moraes (curso de direito constitucional, 17ª ed. São Paulo. Editora Atlas 2004.314) colaciona valorosa lição: “o tradicional princípio da legalidade, previsto no art. 5º, II, da CF, aplica-se normalmente na administração pública, porém de forma mais rigorosa e especial, pois o administrador público somente poderá fazer o que estiver expressamente autorizado em lei e **nas demais espécies normativas, inexistindo, pois, incidência de vontade subjetiva. Esse princípio coaduna-se com a própria função administrativa, de executor do direito, que atua sem finalidade própria, mas sem em respeito à finalidade imposta pela lei, e com a necessidade de preservar-se a ordem jurídica**” (grifei).

Ademais, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, veda aos Conselhos de Contribuintes afastar



aplicação de decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme disposto em seu art. 62.

E sendo o lançamento um ato administrativo vinculado, e não sendo facultado ao servidor público eximir-se de aplicar uma lei ou decreto, a fiscalização, ao constatar que o pagamento feito pela notificada a título de Seguro de Vida não foi previsto em acordo ou convenção coletiva, contrariando o estabelecido no Decreto. 3.048/99, lavrou a competente NFLD, em observância aos normativos que regem a matéria.

A recorrente alega que o Decreto, por ter cunho exclusivamente interpretativo, pois não era outra a sua função legislativa no presente caso, a sua aplicação retroage nos termos do artigo 106, inciso I do Código Tributário Nacional.

Contudo, conforme art. 113 do CTN:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.(grifei).

E a expressão "legislação tributária", segundo art. 96 do mesmo diploma legal, compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, **os decretos** e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

O CTN dispõe sobre a aplicação da legislação tributária no art. 105:

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início, mas não esteja completa nos termos do art. 116.

E, conforme art. 106, é a lei que se aplica a ato ou fato pretérito, e não a legislação. No CTN, o legislador utiliza, em várias oportunidades, a expressão legislação tributária. Porém, no que tange à retroatividade expressa no art. 106, o legislador expressamente utilizou a palavra lei, e segundo lição de Hugo de Brito Machado:

“No Código Tributário Nacional, a palavra lei é utilizada em seu sentido restrito, significando regra jurídica de caráter geral e abstrato, emanada do Poder ao qual a Constituição atribuiu competência legislativa, com observância das regras constitucionais pertinentes à elaboração das leis. Só é lei, portanto, no sentido em que a palavra é empregada no Código Tributário Nacional, a norma jurídica elaborada pelo Poder competente para legislar, nos termos da Constituição, observado o processo nela estabelecido” (Hugo de Brito Machado, Curso de Direito Tributário – Ed. Malheiros – São Paulo – 19ª Edição – 2001 – pág. 65-66).

Portanto, entendo que não cabe retroação do Decreto, como quer a recorrente.

Cumpra observar que, após a vigência do Decreto 3.265/99, a contribuição previdenciária apenas incide sobre as verbas intituladas seguro de vida quando pagas em desacordo com os mandamentos legais, ou seja, quando concedidas sem que sejam cumpridos os requisitos previstos no Decreto para sua isenção.

Por tudo que foi exposto acima, concluo que os valores pagos pela empresa a título de Seguro de Vida em Grupo foram pagos em desconformidade com a legislação que rege a matéria.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS

A fiscalização lavrou a contribuição, pois entendeu que os PLR apresentados pela recorrente não atendem o disposto na Lei 10.101/00.

Já a recorrente afirma que o PLR foi pago pela empresa em observância ao estabelecido pelo referido diploma legal.

No caso presente impõe verificar se, no pagamento das parcelas a título de Participação nos Resultados pela empresa notificada, foram observados os critérios e regras estabelecidos pela Lei 10.101/00.

Lei 10.101 estabelece que:

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

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

II-convenção ou acordo coletivo.

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

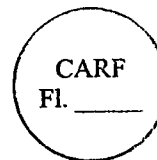
I-índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

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

§2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

Assim, para que seja isenta de contribuições previdenciárias, o programa de PLR da empresa deve estabelecer regras claras e objetivas, impondo critérios e condições para que o segurado empregado faça jus ao benefício.

Observa-se que o PLR da empresa foi objeto de negociação entre empresa e empregados, mediante comissão escolhida pelas partes e com a participação de representante

803
L

do sindicato da representante da categoria, tendo sido o acordo celebrado arquivado na entidade sindical, o que não foi negado pela fiscalização.

Portanto, é incontroverso que o PLR atendeu os requisitos contidos no caput e no § 2º, do art. 2º da lei 10.101/00.

Com relação ao § 1º, do mesmo artigo, a fiscalização entendeu que não foram estabelecidas regras claras e objetivas na fixação dos valores substantivos da participação, além de ter sido verificada grande diferença de valores pagos entre o pessoal da área administrativa e o pessoal da área de negócios, que foram claramente bem mais beneficiados.

Porém, a equivalência de valores pagos a título de PLR entre o pessoal dos vários setores de uma empresa não é um requisito legal.

Desde que acordado entre as partes, as diferenças de valores pagos a esse título em decorrência das diversas funções, responsabilidades e participação diferenciada dos empregados na formação do resultado da empresa não implica descumprimento das regras contidas na Lei 10.10/00.

Da mesma forma, o fato de o montante pago a alguns empregados a título de PLR serem equivalentes ou superarem os seus salários anuais não caracteriza inobservância aos mandamentos inseridos na Lei 10.101/00.

Observa-se, dos documentos acostados aos autos tanto pela fiscalização quanto pela recorrente, que os PLRs da empresa, acordados entre as partes e com a participação do sindicato representante dos trabalhadores, estabelecem metas e regras claras e objetivas, com critérios de aferição detalhados que permitem ao empregado o prévio conhecimento das metas a serem atingidas para fazerem jus ao benefício e dos critérios de avaliação individual e global.

As comissões que participaram dos acordos atestaram que as regras neles contidas são suficientemente claras, conforme consta do item 12 do Acordo de fl. 297, por exemplo.

Em que pese à afirmação constante do acórdão recorrido de que não existe vinculação do pagamento desses valores com a ocorrência de lucros, verifica-se que o PLR traz os percentuais sobre a receita a serem distribuídos.

Consta, do item REGRAS BÁSICAS (fl. 167), o percentual mínimo incidente sobre a receita líquida, vinculado ao cumprimento de metas.

O acordo também estabelece fundo para o programa, destinando no mínimo 4% do lucro líquido contábil a título de Participação nos Lucros ou Resultados (fl. 331), e discrimina os fatores que influenciam o percentual a distribuir.

Entendo que, dessa forma, restou caracterizada a vinculação do pagamento do PLR à ocorrência de lucros, pois, se não houver lucro, não há fundo para pagamento de PLR, já que 4% de zero é zero.

O item 3, do Aditamento ao Acordo de Participação dos Empregados nos Resultados referente ao período de 2004/2005, fl. 199, expõe, de forma detalhada, os critérios para cálculo e pagamento da participação nos resultados.

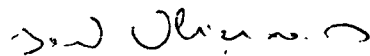
Assim, não restou demonstrado o descumprimento da Lei 10.101/2000, motivo pelo qual entendo que os valores pagos pela recorrente a esse título não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Nesse sentido e

Considerando tudo mais que dos autos consta,

VOTO por CONHECER DO RECURSO e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para que sejam excluídos do débito, por decadência, os valores lançados nas competências compreendidas entre 01/2002 a 09/2002, inclusive, bem como os valores incidentes sobre os pagamentos de PLR, por improcedência.

É como voto.



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora