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

Processo nº	18184.000936/2007-70
Recurso nº	254.445 Voluntário
Acórdão nº	**2301-01.694 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	20 de outubro de 2010
Matéria	SALÁRIO INDIRETO: PREMIAÇÃO DE INCENTIVO
Recorrente	GRANERO TRANSPORTES LTDA.
Recorrida	SRP-SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2003

PRELIMINAR - NULIDADE - AUTUAÇÃO

Não há que se falar em nulidade quando a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito cumpre os requisitos exigidos pela legislação de regência.

DECADÊNCIA PARCIAL .

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer as disposições da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, no que diz respeito a prescrição e decadência.

Havendo pagamento parcial antecipado do tributo exigido no lançamento, aplica-se o prazo qüinqüenal previsto no artigo 150, § 4º da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional.

RELAÇÃO DE CO-RESPONSÁVEIS

A relação de co-responsáveis é meramente informativa do vinculo que os dirigentes tiveram com a entidade em relação ao período dos fatos geradores.

PRÊMIO POR TEMPO DE SERVIÇO

Não havendo, no caso, habitualidade e retributividade, uma vez que o pagamento do "prêmio por tempo de serviço" depende da ocorrência ou não do critério temporal previsto em Convenção Coletiva, de um evento futuro e incerto, configura-se sob essa óptica, de ganho eventual, nos termos do artigo 28, § 9º, alínea "e", item 7, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, os quais não compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

INCONSTITUCIONALIDADES DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO, DO SAT, DO INCRA, DO SEST/SENAT, DO SEBRAE, DA INCLUSÃO DOS VALORES PAGOS A TÍTULO DE TRANSPORTE, HABITAÇÃO E

ALIMENTAÇÃO NA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E DA MULTA APLICADA.

Falece competência ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para decidir acerca da inconstitucionalidade de lei tributária, a teor do disposto na Súmula CARF nº 2.

IMPOSSIBILIDADE DE SE APLICAR JUROS MORATÓRIOS COM BASE NA TAXA SELIC.

Já está pacificado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, sendo objeto da Súmula CARF nº 4, a qual entende aplicável a Taxa Selic.

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 maioria de votos, em dar provimento parcial, nos seguintes termos: a) em relação à decadência, vencida a conselheira Bernadete de Oliveira Barros que aplicava o artigo 173, I do CTN, em declarar a decadência de parte do período com base artigo 150, §4° do CTN; b) no mérito, por maioria de votos, excluir do lançamento os valores de premiação por tempo de serviço, vencidos os conselheiros Julio Cesar Vieira Gomes e Bernadete de Oliveira Barros. Em relação aos co-responsáveis, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar para reconhecer que o documento apenas indica possíveis responsáveis pelo crédito constituído, sem atribuir de imediato a responsabilidade.

JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Presidente

ADRIANO GONZÁLES SILVÉRIO – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Adriano Gonzáles Silvério, Damião Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (presidente).

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº 35.550.511-8, a qual exige contribuições previdenciárias assim explanado no Relatório Fiscal:

> *"1 - O débito suplementar de que trata a presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, refere-se a contribuições devidas e não recolhidas ao FPAS e a Terceiros, sobre parte dos pagamentos efetuados a segurados empregados, sobre os valores retirados a título de pró-labore pelos sócios e sobre pagamentos efetuados a prestadores de serviço pessoas físicas, no período de 01/1999 a 12/2003.*

2 - A partir do exame da contabilidade da empresa, em confronto com os valores das contribuições por ela recolhidas, nas competências mencionadas no item 1, acima, esta fiscalização constatou:

2.1 - que não houve recolhimento sobre uma parcela da remuneração paga a segurados empregados, obtida a partir dos valores lançados nas contas contábeis de despesa que envolveram verbas de natureza salarial, conforme planilha demonstrativa anexa, em obediência ao que reza a Lei 8.212/91 em seu artigo 28, inciso I, a saber: Salários — 321001 (grupo operacional)/328001(grupo comercial)/ 331001 (grupo administrativo), Horas Extras — 321002/ 331002, PTS - Prêmio Tempo de Serviço — 321003/331003, Férias — 321004/328004/331004, 13° Salário — 321005/328005/331005, Adicional Noturno — 321006/331006, Ajuda de Custo — 321007/331007, paga em desacordo com o disposto na alínea "g", do parágrafo 9°, do mesmo artigo 28 da Lei 8.212/91, Comissões/Prêmios/Gratificações 321009/328009/331009, Indenizações Trabalhistas/Acordos Judiciais — 321010/ 328010 / 331010, onde foram lançados os valores pagos em rescisão juntamente com os referentes à liquidação de processos trabalhistas, e Aluguéis — 333001, onde foram identificados valores referentes ao pagamento de aluguel residencial a funcionários."

A autuada apresentou impugnação alegando os seguintes pontos:

i) a ocorrência da decadência do direito do Fisco em constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e agosto de 1999, nos termos do §4° do art. 150 do CTN;

ii) impossibilidade de responsabilização pessoal dos sócios, conforme arrolado na presente NFLD;

iii) presença de vícios na autuação, as quais impedem o exercício da ampla defesa;

iv) que a fiscalização não considerou pagamentos efetuados pela autuada, conforme demonstrado em planilha de fl. 1.486;

v) não incide contribuição previdenciária sobre "prêmio tempo de serviço – PTS";

vi) inconstitucionalidades do Salário-Educação, do SAT, do INCRA, do SEST e do SENAT, bem como do SEBRAE;

vii) que os valores pagos a título de habitação, alimentação e transporte não configuram base de cálculo das contribuições, sob pena de inconstitucionalidade;

viii) a multa aplicada fere o princípio do não-confisco; e

ix) inconstitucionalidade da Taxa Selic.

A Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da Decisão-Notificação nº 21.003.0/230/2004, manteve integralmente a mencionada NFLD.

A ora recorrente, devidamente intimada, interpôs recurso voluntário que além de renovar os argumentos dispendidos em sede de impugnação, sustenta a ilegitimidade do depósito prévio recursal, como requisito para admissibilidade do presente recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ADRIANO GONZÁLES SILVÉRIO, Relator

O presente recurso preenche os requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Em sede de preliminar, alega a recorrente a ilegitimidade do depósito prévio; a existência de vícios na NFLD que prejudicam o exercício a ampla defesa; a decadência do crédito tributário no período compreendido entre janeiro a agosto de 1999, nos termos do §4° do art. 150 do CTN; e a impossibilidade de inclusão dos sócios como co-responsáveis pelo crédito tributário.

Passemos, então, à análise de cada uma das preliminares, para, em seguida, enfrentarmos as questões de mérito.

Ilegitimidade de depósito prévio

Em relação à preliminar de desnecessidade de depósito prévio como condição para o processamento e conhecimento do presente recurso, destaco que o art. 19, inciso I, da Medida Provisória nº 413, de 03 de janeiro de 2008, publicada no DOU de 04/01/2008, revogou os §§ 1° e 2° do art. 126 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de1991, que determinavam a realização de depósito prévio, correspondente ao valor de 30% da exigência, como requisito de admissibilidade do recurso voluntário:

> *"Art. 19. Ficam revogados:*
>
> *I - a partir da data da publicação desta Medida Provisória, os §§ 1º e 2º do art. 126 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991;"*

A mencionada Medida Provisória, por sua vez, foi convertida na Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, cujo artigo 42, inciso I, manteve a citada revogação.

Destarte, não é mais cabível o depósito recursal para o seguimento de recurso interposto em processo administrativo referente a créditos previdenciários.

Ademais, no caso concreto, há provas (fl. 2330 a 2340) de que à época a recorrente obteve, judicialmente, o direito a ver processado o seu recurso sem que fosse obrigada a efetuar dito depósito.

Não há óbice, nesse particular, que impeça o conhecimento do recurso.

Nulidades na NFLD que violam a ampla defesa

Sustenta a recorrente que a NFLD incorreu "em diversos equívocos conceituais e omissões na fundamentação legal dos procedimentos adotados..."

Quanto ao procedimento da fiscalização e formalização do lançamento não se observou qualquer vício. Foram cumpridos todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

> *"Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:*
>
> *I – a qualificação do autuado;*
>
> *II – o local, a data e a hora da lavratura;*
>
> *III – a descrição do fato;*
>
> *IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*
>
> *V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*
>
> *VI – a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula."*
>
> *"Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:*
>
> *I – a qualificação do notificado;*
>
> *II – o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;*
>
> *III – a disposição legal infringida, se for o caso;*
>
> *IV – a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula."*

A recorrente foi devidamente intimada de todos os atos processuais, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto.

> *"Art. 23. Far-se-á a intimação:*
>
> *I – pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.535, de 10.12.1997)*
>
> *II – por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

III – por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)"

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidade necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade.

"Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)."

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

"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."

Assim, rejeito a preliminar de nulidade da autuação.

Decadência

Preliminarmente alega a decadência do direito do Fisco utilizar o prazo decenal, previsto no artigo 45 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 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.

Verifica-se que a fiscalização lavrou a NFLD discutida com amparo na Lei 8.212, de 24 de julho de 1991 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 5596664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8212/91.

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

> ***Súmula vinculante 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"*

Cumpre 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 inconstóitucional 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 parágrafo 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, 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.*
>
> *§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 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 conseqüência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, nos 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 responsabilidade pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

"***Art. 64-B.*** *Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a 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 fato gerador que ensejou a lavratura da NFLD em tela é, como registrado no Relatório Fiscal, "sobre parte dos pagamentos efetuados a segurados empregados, sobre os valores retirados a título de pró-labore pelos sócios e sobre pagamentos efetuados a prestadores de serviço pessoas físicas, no período de 01/1999 a 12/2003." Mais especificamente sobre rubricas as quais a fiscalização entendeu revestir o color de salários, tais como: prêmio por tempo de serviço, 13° salário, comissões etc.

Assim, no caso em comento, trata-se de lançamento de ofício onde houve pagamento antecipado da contribuição, aplicando-se, portanto, o disposto no art. 150, § 4° do Código Tributário Nacional, transcrito a seguir:

"*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

§ 1° O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2° Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3° Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4° 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."

A NFLD foi cientificada ao sujeito passivo em 17/09/2004.

Dessa forma, considerando o exposto acima, constata-se que deve ser reconhecida a decadência relativa aos fatos geradores anteriores ao qüinqüênio legal, ou seja, aqueles ocorridos antes de setembro de 1999, não se incluindo esta competência.

Assim, acolho a preliminar de decadência, reconhecendo como decaído o período compreendido entre janeiro a agosto de 1999.

Inclusão dos sócios como co-responsáveis pelo crédito tributário.

Quanto à alegação de que devem ser excluídos os dirigentes da relação de co-responsáveis, não procede o argumento da recorrente. A relação de co-responsáveis é meramente informativa do vinculo que os dirigentes tiveram com a entidade em relação ao período dos fatos geradores. Não foi objeto de análise no relatório fiscal se os dirigentes agiram com infração de lei, ou violação de contrato social, ou com excesso de poderes. Uma vez que tal fato não foi objeto do lançamento, não se instaurou litígio nesse ponto.

Ademais, os relatórios de co-responsáveis e de vínculos fazem parte de todos processos como instrumento de informação, a fim de se esclarecer a composição societária da empresa no período do lançamento ou autuação, relacionando todas as pessoas físicas e jurídicas, representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação.

Rejeito, portanto, essa preliminar.

No mérito, alega a recorrente os seguintes argumentos: i) não-incidência das contribuições previdenciária sobre os pagamentos efetuados a título de prêmio por tempo de serviço; ii) inconstitucionalidades do Salário-Educação, do SAT, do INCRA, do SEST/SENAT, do SEBRAE; iii) inconstitucionalidade da inclusão dos valores pagos a título de transporte, habitação e alimentação na base de cálculo das contribuições previdenciárias; iv) que a multa aplicada é inconstitucional; e v) impossibilidade de se aplicar juros moratórios com base na Taxa Selic.

Analisaremos cada um desses pontos detidamente.

Não-incidência das contribuições previdenciária sobre os pagamentos efetuados a título de prêmio por tempo de serviço

Preliminarmente vale observar que os prêmios pagos pela recorrente, em razão do tempo de serviço, decorrem de Convenções Coletivas de Trabalho, segundo as quais, no período objeto da presente autuação previam, basicamente, dois momentos para esse pagamento.

Um primeiro pagamento seria feito ao empregado quando esse completasse "2 anos de casa", no valor de 5% (cinco por cento), tomado como base de cálculo o seu salário base, limitado, contudo a um valor predeterminado pela própria Convenção. A título exemplificativo citamos a Convenção Coletiva de Trabalho dos anos de 2003/2004, a qual previa, para referência de maio/junho de 2003 o valor de R$ 27,00 (vinte e sete reais) e para a referência de julho de 2003 o valor de R$ 28,00 (vinte e oito reais).

Já um segundo pagamento era previsto para o empregado que completasse "3 anos de casa", à razão de 8% (oito por cento) sobre o salário base, limitado, segundo a citada

Convenção, ao valor de R$ 43,00 (quarenta e três reais) para a referência de maio/junho 2003 e de R$ 45,00 (quarenta e cinco reais) para a referência de julho de 2003.

A Constituição Federal, em seu artigo 195, inciso I, alínea "a" estabeleceu a competência do legislador ordinário de instituir contribuição destinada ao financiamento da seguridade social incidente sobre a "folha de salários" e "demais rendimentos do trabalho".

A Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, instituiu o plano de custeio da seguridade social, sendo que o seu artigo 22, inciso I, com a redação dada pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999, determina a obrigação da empresa de recolher contribuição previdenciária nos seguintes moldes:

> *"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 dada pela Lei nº 9.876, de 1999)."*

Da redação acima citada podemos extrair que a legislação exige, para fins de incidência da contribuição previdenciária, em relação aos segurados empregados, como é o caso concreto, que as "remunerações pagas" sejam aquelas "destinadas a retribuir o trabalho" e com habitualidade.

A habitualidade, além de ser exigência do dispositivo legal supra, é confirmada pelo artigo 28, § 9º, alínea "e", item 7, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, segundo o qual não se incluem no salário-de-contribuição, os ganhos eventuais e os abonos desvinculados do salário.

Com efeito, a legislação mencionada utiliza-se de termo "remuneração" que ela própria não define e nem poderia por força do artigo 110 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, o qual determina que à legislação tributária é vedada alterar o conteúdo, a definição e o alcance dos termos de direito privado.

Dessa forma, surge a obrigação de recorrermos ao direito do trabalho para buscarmos o conceito de remuneração. Dispõe o artigo 457 do Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, na redação conferida pela Lei nº 1.999, de 1º de outubro de 1953:

> *"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. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)*
>
> *§ 1º - Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)*

> *§ 2º - Não se incluem nos salários as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de 50% (cinqüenta por cento) do salário percebido pelo empregado. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)*
>
> *§ 3º - Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que fôr cobrada pela emprêsa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada a distribuição aos empregados."*

Extrai-se do dispositivo supra transcrito que remuneração é a soma de salário (valor pago diretamente pelo empregador em decorrência da contraprestação do serviço, estipulada no contrato de trabalho) mais as gorjetas que o empregado receber.

Importante aqui transcrever a nota dedicada a esse artigo por Eduardo Gabriel Saad na obra CLT Comentada, revista e atualizada por José Eduardo Duarte Saada e Ana Maria Saada C. Branco, Editora LTr, 42ª edição, 2009, pág. 563:

> *"1) O caput do artigo acima transcrito faz distinção entre remuneração e salário. Este é contraprestação devida e paga diretamente ao empregado; a remuneração compreende o salário e mais o que o empregado recebe de terceiros (gorjetas, por exemplo), em virtude do contrato de trabalho." (grifamos)*

A remuneração, desse modo, resultado de salário mais gorjeta, é decorrente do contrato de trabalho firmado entre empregado e empregador. No caso das gorjetas, além do salário o empregado espera recebê-las, em decorrência da *práxis* da atividade exercida, sejam aquelas espontaneamente dadas pelo cliente, sejam aquelas cobradas pelo empregador nas contas e distribuídas aos empregados. Há, a nosso ver, nítida caracterização da habitualidade decorrente da própria atividade exercida pelo empregado, tornando-se a gorjeta elemento seguro do seu orçamento.

Além disso, não esquecendo do disposto no retro citado § 1º do artigo 457, integram o salário e, portanto, o conceito de remuneração, as comissões, percentagens e gratificações ajustadas. Aqui também podemos entender que se tratam de verbas pagas com habitualidade, em decorrência da natureza da atividade exercida pelo empregado, previamente ajustas no contrato de trabalho ou em acordos ou convenções coletivas.

Nesse ponto transcrevemos a nota registrada por Eduardo Gabriel Saad na obra CLT Comentada, revista e atualizada por José Eduardo Duarte Saada e Ana Maria Saada C. Branco, Editora LTr, 42ª edição, 2009, pág. 564:

> *"Ajustadas são aquelas exigíveis pelo empregado por constarem de seu contrato de trabalho, de cláusula de pacto coletivo ou de regulamento interno da empresa. Tais documentos exprimem um acordo de vontades ou revelam o compromisso do empregador de pagar a gratificação."*

Portanto, identificamos que os critérios da habitualidade e da retributividade são da essência do conceito de remuneração e, assim, da própria incidência das contribuições previdenciárias. Ausente qualquer valor pago ao empregado sem que essas características

estejam presentes, não haverá que se falar em remuneração (conceito jurídico) e, por conseguinte, em incidência de contribuições previdenciárias.

Como visto alhures os prêmios pagos em espécie pela recorrente dependem, para a sua concretização, de circunstância aleatória, isto é, depende do fato de o empregado, eventualmente, completar ou não ou tempo previsto nas respectivas Convenções Coletivas de Trabalho. Apenas se perfazendo o requisito temporal de 2 ou 3 anos é que o empregado receberá, de uma única vez, o denominado "prêmio por tempo de serviço". Ausente esse pressuposto não há que se falar em seu pagamento.

Nessas circunstâncias falecem os critérios os critérios de habitualidade e retributividade acima identificados, uma vez que o pagamento do "prêmio por tempo de serviço" depende da ocorrência ou não do critério temporal previsto em Convenção Coletiva. O empregado, portanto, está submetido a álea, a um evento futuro e incerto. Trata-se, sob essa óptica, de ganho eventual, nos termos do artigo 28, § 9º, alínea "e", item 7, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, os quais não compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Portanto, nesse ponto, acolho o recurso voluntário no sentido de que sejam excluídos da presente NFLD os valores pagos sob a rubrica "PTS – Prêmio por Tempo de Serviço".

Inconstitucionalidades do Salário-Educação, do SAT, do INCRA, do SEST/SENAT, do SEBRAE

No tocante às inconstitucionalidades acima, delineadas no recurso voluntário, relembro que a esse órgão judicante administrativo falece competência para declarar a inconstitucionalidade de lei, conforme reiterada jurisprudência desse Conselho, cristalizada na Súmula CARF nº 2, cuja redação é a seguinte:

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

Inconstitucionalidade da inclusão dos valores pagos a título de transporte, habitação e alimentação na base de cálculo das contribuições previdenciárias

Também nesse ponto é de ser aplicada a Súmula acima transcrita.

Inconstitucionalidade da multa aplicada

Aqui verifica-se a mesma situação das anteriores, cabendo a incidência da Súmula CARF nº 2.

Impossibilidade de se aplicar juros moratórios com base na Taxa Selic.

Esse assunto já está pacificado no âmbito desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, sendo objeto da Súmula CARF nº 4, cuja redação é a seguinte:

> *"Súmula CARF nº 4: 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."*

Ante o exposto, voto no sentido de **CONHECER** o recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para acatar a preliminar de decadência e excluir do lançamento os valores relativos ao período compreendido entre janeiro a agosto de 1999 e, no mérito, excluir da NFLD os pagos sob a rubrica "PTS – Prêmio por Tempo de Serviço", sendo, no mais, mantida a autuação fiscal.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2010

ADRIANO GONZALES SILVÉRIO - Relator

Declaração de Voto

Conselheiro DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES

PRELIMINARES - DECADÊNCIA

1. Preliminarmente, em relação à decadência, voto por aplicar o artigo 150, §4° do CTN, porquanto houve pagamento antecipado de parte do tributo sujeito à homologação. E o próprio relatório fiscal traz a informação que comprova o recolhimento parcial das contribuições previdenciárias.

DO CORESP

2. No que toca aos co-responsáveis, acolho a preliminar para reconhecer que o documento apenas indica possíveis responsáveis pelo crédito constituído, sem ter o condão de atribuir, de imediato, a responsabilidade.

3. É que, uma vez arrolados os diretores na lista anexa, o documento terá como escopo a garantia de inclusão das pessoas nele indicadas no pólo passivo da obrigação tributária numa futura execução fiscal. Portanto não se trata de uma simples lista de todas as pessoas físicas, na qualidade de diretores, como defendido pela Fazenda.

4. Além do aspecto formal, a questão também deve ser analisada sob a perspectiva dos efeitos práticos e imediatos na vida dos contribuintes. E o prejuízo é patente, pois com o exaurimento do contencioso administrativo, o débito lançado será de pronto inscrito no CADIN, em nome do autuado e também de todos os co-responsáveis listados na relação anexa a NFLD, sem que haja uma única oportunidade concreta de defesa.

5. Não é demais falar que no caso da pessoa jurídica, ela é quase sempre a responsável pelas suas obrigações tributárias, pois, além de ser o sujeito da relação jurídica tributária, tem também, na maioria das vezes, o dever legal de pagar o tributo.

6. Contudo, a lei prevê que, como exceção à regra geral, quando houver inadimplemento da pessoa jurídica, a responsabilidade pelo pagamento dos tributos pode ser transferida para seus diretores, gerentes ou responsáveis, sob determinadas condições.

7. Nesse sentido, dispõe o inciso III do artigo 135, do Código Tributário Nacional que:

> *"Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*
>
> *I – (...)*
>
> *II – (...)*
>
> *III – os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado."*

8. Desta forma, diante do referido comando, a responsabilidade só poderá ser transferida para a pessoa do sócio-gerente responsável ou para o representante legal capaz. Além disso, somente poderá acontecer quando houver prova que praticaram qualquer um dos atos irregulares descritos no caput do artigo.

9. Encerrado o processo administrativo com a confirmação da procedência da dívida e não havendo pagamento, será emitida a Certidão da Dívida Ativa, que fundamentará a execução fiscal. Nela deve constar o nome do responsável pelo pagamento e, caso se tenha apurado alguma irregularidade capaz de imputar aos diretores ou ao representante legal a responsabilidade pelo pagamento, deverá conter a respectiva indicação, posto que nossos tribunais somente aceitam a citação dos co-responsáveis cujos nomes estejam mencionados na CDA, e apenas nessa hipótese poderá constar o nome do co-responsável.

10. Isso porque parte-se do pressuposto de que, como a CDA tem presunção de certeza e liquidez, estando o nome do diretor ou do representante nela incluído, presumir-se-á, da mesma forma, que houve uma apuração de responsabilidade no processo administrativo, que garantiu o direito de defesa do incluído.

11. No entanto, no âmbito das execuções fiscais de contribuições previdenciárias, até a revogação do art. 13, da Lei n. 8.620/93, o chamamento dos co-responsáveis ocorria de imediato, independentemente de restarem infrutíferas as tentativas de localização de bens da própria empresa ou da prova da prática de algum dos atos previstos no art. 135 do CTN.

12. Nesse aspecto, o Superior Tribunal de Justiça tem farta jurisprudência determinando que se o nome do co-responsável estiver inscrito na CDA, tal fato é suficiente para a sua sujeição passiva solidária, cabendo ao co-responsável apenas via embargos à execução (cuja oposição é imprescindível a garantia do juízo), fazer contra-prova à sua condição de sujeito passivo, inclusive com a inversão do ônus da prova para pessoa do sócio ou do diretor arrolado na Certidão.

13. Nesse sentido colhe-se a seguinte decisão ementada:

> *"PROCESSUAL CIVIL – AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO – SÚMULA 211/STJ – NÃO-ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535 DO CPC – RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – REDIRECIONAMENTO*

CONTRA SÓCIO CUJO NOME CONSTA NA CDA – POSSIBILIDADE.

1. Descumprido o necessário e indispensável exame dos artigos pelo acórdão recorrido, apto a viabilizar a pretensão recursal da recorrente, a despeito da oposição dos embargos de declaração. Incidência da Súmula 211/STJ.

2. A Primeira Seção, no julgamento dos EREsp 702.232/RS, de relatoria do Min. Castro Meira, assentou que, se a execução fiscal foi promovida contra a pessoa jurídica e o sócio-gerente ou se a execução foi ajuizada apenas contra a pessoa jurídica, mas o nome do sócio consta da CDA, compete ao sócio o ônus da prova de demonstrar que não incorreu em nenhuma das hipóteses previstas no mencionado art. 135 do CTN, em face da presunção juris tantum de liquidez e certeza da referida certidão.

3. Na hipótese dos autos, a Certidão de Dívida Ativa, conforme verificado pelo Tribunal de origem, incluiu o sócio como corresponsável tributário, cabendo à executada o ônus de provar os requisitos do art. 135 do CTN.

Agravo regimental improvido."

(AgRg nos EDcl no Ag 1162734/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/11/2009, DJe 17/11/2009)

14. Ressalte-se ainda, que mesmo depois da publicação da Lei 11.941/09, que revogou o art. 13 da Lei 8.620/93, que permitia a responsabilização solidária do co-responsável independentemente da prática de qualquer fato previsto no art. 135 do CTN, o próprio STJ já sinaliza em recentes julgados, que muito embora tenha havido a revogação do dispositivo acima mencionado, ainda assim constando o nome na CDA é cabível a sua inclusão no pólo passivo da execução fiscal até que seja feita prova em contrário.

15. Resta claro o prejuízo para as pessoas arroladas como responsáveis com a sua inclusão na relação anexa ao presente lançamento, independentemente da prática de qualquer ato previsto no art. 135 do CTN, pois a relação servirá de base para uma futura inscrição do débito em dívida ativa.

16. Feitas essas considerações, acato esta preliminar a fim de afastar a co-responsabilidade dos diretores listados no CORESP. No entanto, voto por manter a lista nominal apenas como uma relação meramente indicativa de representantes legais já que posteriormente servirá de consulta para a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, cabendo a ressalva de que esses nomes não poderão ser inscritos imediatamente em dívida ativa tão-somente com base nesta lista.

DEMAIS PRELIMINARES

17. Quanto ao procedimento de fiscalização e formalização do lançamento não vejo qualquer vício capaz de anulá-lo, visto que restou demonstrado o cumprimento pela fiscalização de todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72.

DO MÉRITO

18. No mérito, no que diz respeito ao levantamento dos valores de premiação por tempo de serviço, entendo que devem ser excluídos do lançamento fiscal.

19. Compulsando a legislação previdenciária, com o devido cotejamento das normas trabalhistas, verifica-se que, para a incidência do tributo, requer-se que as "remunerações pagas" sejam aquelas especificamente "destinadas a retribuir o trabalho" e com a presença da habitualidade, visto que tais critérios estão ligados ao cerne do conceito de remuneração.

20. **In casu,** os prêmios pagos pela recorrente estão vinculados à circunstâncias especificadas em Convenção Coletiva de Trabalho e dependiam, para que surgisse o direito ao recebimento do benefício, que o empregado completasse tempo de trabalho previsto nas respectivas Convenções. Além do mais, pela dinâmica dos documentos carreados aos autos, os segurados estavam sujeitos sempre a um evento incerto.

21. Ante o exposto, voto pelo provimento do recurso no ponto, pois não se verificam os critérios de habitualidade e retributividade, necessários à conceituação da parcela paga como base de cálculo de contribuição social previdenciárias.

DEMAIS MATÈRIAS

22. Nas demais questões trazidas pelo contribuinte em seu recurso, acompanho integralmente o voto prolatado pelo douto Conselheiro relator.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2010

DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES