



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.005984/2009-90
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.082 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de maio de 2021
Recorrente NOVARTIS BIOCIENTIAS SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. Considera-se salário-de-contribuição a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas e os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Art. 28 da Lei 8.212/91.

CONTRIBUIÇÃO DESTINADAS A TERCEIROS. Em decorrência dos arts. 2º e 3º da Lei nº 11457/2007 são legítimas as contribuições destinadas a Terceiras Entidades incidentes sobre o salário de contribuição definido pelo art. 28 da Lei nº 8.212/91.

DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. A partir de setembro de 1989 incide sobre gratificação natalina (o décimo terceiro salário) as contribuições sociais previdenciárias e as destinadas aos “Terceiros”.

FÉRIAS. A importância paga, devida ou creditada aos segurados empregados a título de férias integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, por não constar em Lei dentre as hipóteses de exclusão do salário de contribuição.

COMPLEMENTAÇÃO DE AUXÍLIO DOENÇA. A importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença é excluída do salário de contribuição desde que este direito seja extensivo a totalidade dos empregados da empresa

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocada), Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 110-119) em que a recorrente sustenta, em síntese:

- a) De acordo com a documentação acostada aos autos, inexistem as diferenças entre valores supostamente devidos e aqueles recolhidos como indicado pela fiscalização.
- b) Ao contrário do que sustenta o acórdão recorrido, a rubrica “férias” objeto do lançamento, indicada pela Fiscalização, corresponde às férias proporcionais pagas em decorrência de rescisão do contrato de trabalho, independentemente do código adotado pela Recorrente para fins exclusivamente de registros internos na sua contabilidade.
- c) No que diz respeito à rubrica “auxílio doença empresa”, caberia à Fiscalização comprovar que o referido benefício não era extensivo à totalidade dos empregados da empresa.
- d) No que concerne à rubrica “Antecipação 13º salário”, os documentos acostados às fls. 1101/1133 comprovam não apenas o recolhimento do valor de R\$ 8.920,00, como equivocadamente afirma o acórdão recorrido, mas, também as demais importâncias citadas como “transferências entradas” e “transferências saídas” na planilha acima apresentada, as quais totalizam R\$ 1.559.586,00, montante este correspondente ao 13º salário antecipado.

Ao final, formula pedidos nos seguintes termos: “*Sendo assim, requerer-se seja o presente Recurso recebido, conhecido e provido, para o fim de cancelar-se, ‘in totum’, o lançamento parcialmente mantido pelo v. acórdão ora contestado, com a consequente remessa dos autos ao arquivo*”.

O recurso veio acompanhado dos seguintes documentos (fls. 120-132): i) Ata de assembleia extraordinária da recorrente; ii) Procuração; iii) Documentos pessoais e iv) Cópias de intimação e da decisão recorrida.

A presente questão diz respeito ao Auto de Infração – AI/DEBCAD nº 37.176.377-0 (fls. 2-73), que constitui crédito tributário de Contribuições Previdenciárias

destinadas a terceiros (salário-educação, Incra, Senai, Sesi e Sebrae), em face de Novartis Biociências S/A (CNPJ nº 56.994.502/0001-30), referente a fatos geradores ocorridos no período de 01/2004 a 12/2004. A autuação alcançou o montante de R\$ 470.794,02 (quatrocentos e setenta mil setecentos e noventa e quatro reais e dois centavos). A notificação aconteceu em 21/12/2009 (fl. 77).

Na descrição dos fatos que deram causa ao lançamento, consta do Relatório Fiscal do Auto de Infração (fls. 57-62) o seguinte:

Deu origem ao presente débito o não recolhimento das contribuições mencionadas no item 1, incidentes sobre fatos geradores apurados nas folhas de pagamento de empregados e contabilidade da empresa, que não foram declarados nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP.

O levantamento de Débito foi classificado de acordo com a multa mais benéfica para o contribuinte, conforme se verifica no “DEMONSTRATIVO DO CÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA”, anexado ao presente.

As bases de cálculo, as alíquotas e as contribuições apuradas encontram-se discriminadas no anexo “Discriminativo do Débito - DD” e no ANEXO II, “DEMONSTRATIVO DAS DIFERENÇAS FOLHA X GFIP APURADAS”.

O débito foi apurado com base nas informações fornecidas pela empresa em meio digital, no padrão do MANAD - Manual de Arquivos Digitais, versão 2.2g, validadas pelo Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais - SVA. O débito teve origem no fato de que o contribuinte não considerou como sujeitas à incidência das contribuições previdenciárias as rubricas constantes da planilha “RELATÓRIO DEFINIÇÃO DAS RUBRICAS PARA BASE DE CÁLCULO FOLHA”, ANEXO III, as quais a fiscalização entendeu que há incidência. A situação relatada resultou no levantamento de débito discriminado no Relatório Discriminativo de Débito DD, por estabelecimento e por competência.

Constam do processo, ainda, os seguintes documentos: i) Demonstrativo do cálculo da multa mais benéfica (fl. 63); ii) Demonstrativos das diferenças folha x GFIP apuradas (fls. 64-67) e iii) Relatório de definição de rubricas para base de cálculo folha (fls. 68-72).

A contribuinte apresentou impugnação em 20/01/10 (fls. 80-88) alegando que:

- a) Conforme as planilhas apresentadas com a impugnação, inexistem as diferenças de recolhimentos apontadas pela fiscalização.
- b) Em essência, a fiscalização entendeu que comporiam o salário-de-contribuição as rubricas Férias Proporcionais Rescisão (férias indenizadas), Auxílio-Doença (complemento de auxílio-doença) e Antecipação 13º (antecipação da primeira parcela (50%) do 13º salário), as quais, a teor do que estabelece as alíneas “a”, “d” e “n”, do § 9º, do artigo 28, da Lei nº 8.212-91 não estão sujeitas à incidência da Contribuição Previdenciária.

Ao final, formulou pedidos nos seguintes termos: “*Diante do exposto, requer a Impugnante que o Auto de Infração em tela seja julgado totalmente improcedente, por ser medida da mais lúdima Justiça*”.

A impugnação veio acompanhada dos seguintes documentos: : i) Ata de assembleia gerais extraordinária da contribuinte e diário oficial da empresa (fls. 89 e 90); ii) Procuração e documentos pessoais (fls. 91-93);

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I/SP (DRJ), por meio do Acórdão nº 16-25.920, de 06 de julho de 2010 (fls. 98-105), negou provimento à impugnação, mantendo integralmente a exigência fiscal, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

Ementa:

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. Considera-se salário-de-contribuição a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas e os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Art. 28 da Lei 8.212/91.

CONTRIBUIÇÃO DESTINADAS A TERCEIROS. Em decorrência dos arts. 2º e 3º da Lei nº 11457/2007 são legítimas as contribuições destinadas a Terceiras Entidades incidentes sobre o salário de contribuição definido pelo art. 28 da Lei nº 8.212/91.

DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. A partir de setembro de 1989 incide sobre gratificação natalina (o décimo terceiro salário) as contribuições sociais previdenciárias e as destinadas aos “Terceiros”.

FERIAS. A importância paga, devida ou creditada aos segurados empregados a título de férias integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, por não constar em Lei dentre as hipóteses de exclusão do salário de contribuição.

COMPLEMENTAÇÃO DE AUXÍLIO DOENÇA. A importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença é excluída do salário de contribuição desde que este direito seja extensivo a totalidade dos empregados da empresa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

É o relatório do essencial

Voto

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

Conhecimento

A intimação do Acórdão deu-se em 10 de janeiro de 2011 (fls. 108), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 09 de fevereiro de 2011 (fls. 110-119). A contagem do prazo deve ser realizada nos termos do art. 5º do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. O recurso, portanto, é tempestivo, e dele conheço integralmente.

Mérito

1 Das matérias devolvidas.

1.1. Da não incidência de contribuições sobre parcelas supostamente excluídas do conceito de salário de contribuição.

Argumenta a contribuinte que é indevida a incidência das contribuições lançadas pelo Auto de Infração sobre os valores pagos a título de férias indenizadas e complemento de auxílio doença fornecido pela empresa. Isso porque estariam acobertadas pelas exceções constantes do art. 28, §9º, alíneas “a” e “d”, da Lei nº 8.212/91. Exige-se, portanto, a análise específica das afirmações do contribuinte acerca desses valores, realizando o necessário cotejo com o quanto decidido no âmbito da DRJ.

1.1.1. Dos valores referentes ao pagamento de férias.

Entende a recorrente que a rubrica “férias” corresponde às férias proporcionais pagas em razão de rescisões de contratos de trabalho, apesar dos códigos adotados para o registro interno de sua contabilidade.

Entretanto, não lhe assiste razão.

Nesse ponto, deve-se lembrar que o correto preparo das folhas de pagamento e demais documentos contábeis é de responsabilidade da contribuinte, chegando a constituir-se como obrigação acessória de acordo com o art. 32 e incisos da Lei nº 8.212/91. A própria existência de tais normas releva que a organização da contabilidade - que também se expressa na regularidade dos códigos utilizados para identificar as rubricas correspondentes a natureza dos pagamentos efetuados - não se presta exclusivamente ao controle interno da empresa.

Com efeito, tal estruturação também é necessária para que a fiscalização identifique com clareza os fatos geradores efetivamente ocorridos, possibilitando a constituição de crédito tributário quando constatadas divergências com as declarações apresentadas à Previdência Social, como foi o caso dos autos.

Nesse sentido, cabe reiterar o quanto afirmado pela decisão recorrida no que diz respeito à utilização de códigos divergentes pela recorrente para identificar os pagamentos referentes a “férias” e aqueles a título de “férias proporcionais indenizadas”:

A rubrica “férias” objeto do lançamento, indicada pelo Auditor Fiscal no “Anexo III” (fls. 69) com o código 800 (competências 01/2004; 03/2004 e 09/04) não são férias indenizadas, não correspondem a “Férias Proporcionais Rescisão (férias indenizadas)”, como alegado pelo contribuinte: veja-se a “composição base INSS-GPS - 01/2004” (fls. 105); “composição base INSS-GPS - 03/2004” (fls. 108) “composição base INSS-GPS - 09/2004” (fls. 118) onde consta o código 800 como férias, da mesma forma registrada no resumo de folha de pagamento.

8.3.1. Adicionalmente vide, exemplificativamente, no resumo de folha de pagamento relativa à competência 01/2004, fls. 124, onde além do código 800 para férias também há outros códigos. Estes para férias indenizadas: 230-FERIAS IND. RESC.; 820 “REMAD.FÉRIAS INDEN.”; “1030-FERIAS PROP RESC.”, “1100-FER.PROP.RESC.AV.IND”.

8.3.2. É importante frisar que o pagamento a título de férias compõe o salário de contribuição, conforme inciso I do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 e, por outro lado, o § 9º

do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 é taxativo ao elencar as parcelas que não integram o salário de contribuição, sendo certo que, quanto às férias, somente estão excluídas as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da CLT e as importâncias recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT, consoante prescreve a alínea “d” e o item 6 da alínea “e”, ambas do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91.

De fato, não foram apresentados elementos suficientes para demonstrar que, na realidade, os pagamentos efetuados com o código 800 - objetos do lançamento - se tratariam realmente de férias proporcionais por extinção de contratos de trabalho, inclusive porque não houve sequer a vinculação das alegações aos documentos que supostamente as comprovariam.

Cabe apontar aqui a recente decisão do STF no RE 1072486, em sede de repercussão geral, alterando o posicionamento outrora adotado pelo STJ sobre a matéria, nos seguintes termos:

Decisão: O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 985 da repercussão geral, deu parcial provimento ao recurso extraordinário interposto pela União, assentando a incidência de contribuição previdenciária sobre valores pagos pelo empregador a título de terço constitucional de férias gozadas, nos termos do voto do Relator. Foi fixada a seguinte tese: “É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”, nos termos do voto do Relator, vencido o Ministro Edson Fachin, que conhecia do recurso da União apenas em relação ao capítulo do acórdão referente ao terço constitucional de férias, para negar provimento e fixava tese diversa. Falaram: pela recorrente, a Dra. Flávia Palmeira de Moura Coelho, Procuradora Geral da Fazenda Nacional; e, pela interessada, o Dr. Halley Henares Neto e Dr. Nelson Mannrich. Não participou deste julgamento, por motivo de licença médica, o Ministro Celso de Mello. Plenário, Sessão Virtual de 21.8.2020 a 28.8.2020.

Dessa forma, não se revela devida a pretendida exclusão da base de cálculo do montante lançado.

1.1.2. Dos valores referentes aos complementos de auxílio doença pagos pela empresa.

A recorrente limita-se a indicar que deve haver a exclusão dos referidos valores da base de cálculo pois seria ônus probatórios da fiscalização demonstrar que os benefícios não eram extensíveis à totalidade dos empregados - de forma a não subsumirem-se à regra do art. 28, §9º, alínea “n” da Lei nº 8.212/91. Isso porque *“competes ao Fisco, como regra geral, a prova da ocorrência do fato gerador tributário, reunindo os elementos caracterizadores da infração indicada no auto de infração”*.

Contudo, equivoca-se a recorrente nessa questão, já que a fiscalização já demonstrou os elementos pelos quais foram constatados os fatos geradores, conforme identifica-se pelo relatório fiscal da infração e planilhas anexas (fls. 57-71). Ao contrário das alegações no recurso voluntário, a assertiva de que o benefício era extensivo à todos os empregados se trata de alegação defensiva da contribuinte, devendo ser comprovada através de documentos hábeis para tanto.

Atente-se para a redação do dispositivo acima referido:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

[...]

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

[...]

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, **desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa;**

Fica claro que a redação adotada pelo legislador *condiciona* a exclusão das verbas pagas a título de complementação de auxílio doença à extensão desse benefício para todos os empregados do sujeito passivo. Nesse sentido, parece razoável que seja do contribuinte o ônus de comprovar o preenchimento de tal requisito, posto que configura fato constitutivo do direito de exclusão dos referidos valores do campo de incidência da contribuição.

Menciona-se, ainda, a ementa do Acórdão nº 9202-008.463 – CSRF / 2ª Turma:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2006 a 31/12/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. DESATENDIMENTO DE PRESSUPOSTO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, na parte em que não restam demonstrados a legislação interpretada de forma divergente e o alegado dissídio jurisprudencial em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO EDUCAÇÃO. NÃO EXTENSÃO A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES. INCIDÊNCIA.

Sob os normativos vigentes à época da ocorrência dos fatos geradores objeto da autuação, os valores relativos ao auxílio educação, não extensível à totalidade de empregados e dirigentes a serviço da empresa, submetem-se às contribuições sociais incidentes sobre a folha de salários.

ACORDO DE PLR. HOMOLOGAÇÃO. SINDICATO. BASE TERRITORIAL DIVERSA. EXTENSÃO A LOCALIDADES DA EMPREGADORA ABRANGIDA POR OUTROS SINDICATOS. INADMISSIBILIDADE.

Em respeito aos princípios da unicidade sindical, e em virtude da interpretação restritiva da legislação que leva à exclusão da tributação, não é aceitável um sindicato reger o acordo de PLR dos trabalhadores da mesma empresa em locais que são territorialmente abrangidos por outro sindicato.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ARGUMENTOS DE DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. PRECLUSÃO.

Os argumentos de defesa trazidos apenas em sede de recurso especial, em relação aos quais não se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação, em virtude de preclusão.

Como informa a DRJ, a contribuinte não contesta o enquadramento nem o pagamento, sua defesa confirma que pagou a referida verba. Assim, ratifica-se o posicionamento adotado no sentido de que:

A impugnante menciona o fundamento que ensejaria a exclusão da complementação do benefício pago pela empresa ao empregado, mas nada prova – sequer afirma – quanto ao preenchimento da condição legal. De fato, o contribuinte deveria ter demonstrado a extensão coletiva de tal complementação, como por exemplo a previsão em cláusula comum nos contratos de trabalho, ou, no mínimo, que atende uma disposição de Acordo Coletivo ou Convenção Coletiva de Trabalho que a empresa fosse signatária.

Sendo assim, não há razão para alterar o lançamento.

2 Dos pagamentos a título de adiantamento de 13º salário.

Assevera a recorrente que as diferenças identificadas pela fiscalização se devem a adiantamentos dos pagamentos de 13º salário. Porém, cabe aqui reiterar o quanto afirmado pela DRJ, já que recorrente não relacionou os documentos apresentados com cada uma das justificativas constantes da planilha das fls. 2177-2182, que é igual àquela constante da impugnação das fls. 79-87:

8.5. Quanto à pretendida exclusão da “Antecipação 13º (antecipação da primeira parcela -50% - do 13º salário)”, também não merece guarida a pretensão do contribuinte, vez que a argumentação e documentação, apresentada não comprovam que se trata de antecipação.

8.5.1. O Auditor Fiscal incluiu no lançamento os valores relativos à rubrica “13º SALÁRIO” (código 1420, competência 01/2004, fls. 65). O documento apresentado pela impugnante - resumo da folha de pagamento de 01/2004, fls. 124 - confirma o pagamento de R\$ 1.559.586,00 para 13º salário, código 01420 em 01/2004; já pelos documentos relativos às GFIP (fls. 528/1147), em especial quanto à competência de 12/2004 (fls. 1101/1133) onde consta apenas o valor de R\$ 8.920,90 informado para 0 13º salário, sendo que o conjunto dos documentos acostados demonstram que a empresa não realizou antecipação, mas sim' pagamento de 13º salário, restando correto o lançamento.

8.6. Quanto as supostas “Transferências”, os documentos acostados pela impugnante são ineficazes para conduzir à modificação do lançamento.

8.6.1. Na planilha (79/84) o contribuinte indica várias “transferências”, mas não faz a devida vinculação com os documentos que junta à impugnação, nem comprova que estas transferências foram oportunamente registradas/corrigidas em sua contabilidade.

8.6.2. Destaca-se que a falta de indicação/vinculação dos documentos com os lançamentos contestados, bem como a falta da devida comprovação do alegado nos respectivos registros de sua contabilidade (livros/contas) é extensiva a todos os argumentos alegados pela impugnante e prejudica o reconhecimento de sua pretensão.

Ratifica-se o posicionamento adotado, razão pela qual indefere-se a exclusão pretendida.

Conclusão.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário, mantendo integralmente o lançamento formalizado por meio do AI/DEBCAD nº 37.176.377-0

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle

Fl. 9 do Acórdão n.º 2301-009.082 - 2ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.005984/2009-90