



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA**

Processo n° 35346.000064/2004-16
Recurso n° 144.304 De Ofício e Voluntário
Matéria SALÁRIO INDIRETO; ABONO; SAT
Acórdão n° 206-01.780
Sessão de 03 de fevereiro de 2009
Recorrentes SRP - DISTRITO FEDERAL
BRASIL TELECOM S/A

2ª CC/MF Sexta Câmara
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17.06.09
Maria Edna Fátima Pinto
Mat. S/ape 752748

CC02/C06
Fls. 837

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2002

**CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO SAT. APURAÇÃO.
RISCO DETERMINADO PELA ATIVIDADE
PREPONDERANTE DO CONTRIBUINTE.**

De acordo com artigo 22, inciso II, da Lei nº 8.212/1991, e demais legislação de regência, a contribuição previdenciária, a cargo da empresa, destinada ao SAT, incidente sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, deve ser calculada com base na atividade preponderante das empresas, aplicando-se para cada serviço desenvolvido o risco determinado pela Classificação Nacional de Atividades Econômicas-CNAE, constante do Anexo V, do Decreto nº 3.048/99 - RPS.

**SALÁRIO INDIRETO. CONTRIBUIÇÕES
PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. INOBSERVÂNCIA
LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA.**

Somente não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias as verbas concedidas aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais da empresa que observarem os requisitos inscritos nos dispositivos legais que regulam a matéria, notadamente artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, o qual deverá ser interpretado de maneira literal e restritiva, conforme preceitos do artigo 111, inciso II, e 176, do Código Tributário.

ABONOS. DECRETO Nº 3.265/99.

A desvinculação por força de lei só esta expressa a partir da edição do decreto nº 3.265/1999, em razão da natureza salarial expressa no art. 457 da CLT, anterior ao mesmo, não é possível concluir que a desvinculação fosse possível de ser efetuada à vontade das partes, ainda que por meio de Convenção ou Acordo

Coletivo de Trabalho que ainda que possua força de lei entre as partes, não tem o condão de contrariar o que dispõe a lei.

CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. SUCESSÃO. JUROS E MULTA DE MORA. IRRELEVÁVEIS.

De conformidade com a legislação específica previdenciária, mais precisamente os artigos 34 e 35 da Lei nº 8.212/91, os juros e a multa de mora exigidos no crédito previdenciário têm caráter irrelevável, não se cogitando na inexigibilidade de cobrança, ainda, que decorrentes de sucessão de empresas.

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, I) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso Voluntário. Vencido(a)s o(a)s Conselheiro(a)s Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (relator) e Rogério de Lellis Pinto, que votaram por dar provimento parcial para excluir do lançamento os valores pagos a título de abono durante o período de 01/1999 a 11/1999; e II) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o(a) Conselheiro(a) Ana Maria Bandeira.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

Presidente



ANA MARIA BANDEIRA

Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Rogério de Lellis Pinto, Bernadete de Oliveira Barros, Cleusa Vieira de Souza, Ana Maria Bandeira e Lourenço Ferreira do Prado.



Relatório

BRASIL TELECOM S/A., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, recorre a este Conselho da decisão da então Secretaria da Receita Previdenciária no Distrito Federal/DF, Despacho Decisório nº 23.401.4/32/2007, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas pela notificada ao INSS, na condição de Sucessora/Incorporadora das empresas elencadas nos autos, correspondentes à parte da empresa, do SAT, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a Terceiros (INCRA, SEBRAE, SESI, SENAI e FNDE), incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas anualmente aos segurados empregados a título de Abono Acordo Coletivo (em suas diversas denominações), em relação ao período de 01/1999 a 06/2002, conforme circunstanciadamente demonstrado no Relatório Fiscal, às fls. 97/126.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFDL, lavrada em 28/02/2003, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 12.818.595,75 (Doze milhões, oitocentos e dezoito mil, quinhentos e noventa e cinco reais, e setenta e cinco centavos).

Informa o fiscal autuante que a verba denominada em sua folha de pagamento de “ABONO ACORDO COLETIVO” é paga aos segurados empregados com a finalidade de compensar modificações ocorridas nos acordos coletivos de trabalho substitutivos de anteriores. Esclarece, ainda, que referida verba é também intitulada de ABONO, ABONO INDENIZATÓRIO, INDENIZAÇÃO, COMPENSATÓRIA e COMPENSAÇÃO INDENIZATÓRIA, possuindo, no entanto, a mesma natureza e destinadas a igual fim.

A autoridade recorrida achou por bem julgar procedente em parte o lançamento, em virtude do reequadramento da alíquota do SAT, que passou de 3% (três por cento) para 1% (um por cento), atendendo manifestação do próprio Fisco previdenciário.

Em face do disposto no artigo 366, inciso I, alínea “a”, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, a autoridade previdenciária recorreu de ofício da decisão encimada, que acolheu parcialmente a pretensão da contribuinte.

Incluído na pauta do dia 12/03/2008, esta Egrégia Câmara, por unanimidade de votos, converteu o julgamento em diligência, nos termos do voto do Conselheiro Relator, com o fito de cientificar a contribuinte do Despacho Decisório supramencionado, de maneira a possibilitar-lhe a interposição de recurso voluntário, contra parte remanescente do crédito previdenciário.

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 799/826, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Contrapõe-se ao lançamento, por entender que os valores relativos aos Abonos inscritos no Relatório Fiscal (compensatório/indenizatório), pagos em observância a Convenções/Acordos Coletivos de Trabalho, não integram a base de cálculo das contribuições

previdenciárias, eis que não representam contraprestação de serviço prestado pelos segurados empregados.

Insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do procedimento, sob a alegação de que os valores pagos aos segurados empregados a título de abono, concedidos em observância à Convenção Coletiva, não podem ser considerados salário de contribuição, uma vez que as contribuições previdenciárias têm como base de cálculo tão somente a folha de salários, mesmo após a edição da Emenda Constitucional nº 20, a qual carece de regulamentação.

Assevera que, em razão de sua natureza indenizatória, os abonos não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, nos termos do art. 28, § 9º, alínea “e”, da Lei nº 8.212/91, sobretudo quando pagos em atendimento a Convenção Coletiva de Trabalho, com nítida natureza não salarial, de uma única vez e em caráter excepcional.

Infere que a alteração no artigo 214, § 9º, alínea “j”, do RPS, introduzida pelo Decreto nº 3.265/99, não pode ser levada a efeito, eis que referido Decreto encontra-se maculado por vício de legalidade, tendo em vista não poder restringir a aplicação da Lei nº 8.212/91.

Pugna pela manutenção do reenquadramento da alíquota do SAT, de 3% para 1%, procedida pela autoridade julgadora de primeira instância, aduzindo para tanto representar a realidade dos fatos da empresa.

Requer, ainda, seja excluída a multa aplicada, com arrimo nos artigos 132 e 133 do CTN, argumentando que a recorrente somente poderá responder pelos tributos devidos e constituídos contra as sucedidas, ou seja, as próprias contribuições, não abrangendo multa e juros de mora, por serem decorrentes de atos ilícitos praticados pelas empresas (sucedidas), as quais supostamente desrespeitaram a legislação tributária, não recolhendo os tributos devidos em época própria.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

A então Secretaria da Receita Previdenciária ou mesmo a Procuradoria da Fazenda Nacional não apresentaram contra-razões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, Relator

RECURSO DE OFÍCIO

Com espeque no artigo 366, inciso I, alínea “a”, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, recorre de ofício a autoridade previdenciária a este Colegiado, em virtude de decisão de primeira instância que declarou procedente em parte o lançamento.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, constata-se que a decisão guerreada, em relação ao SAT, apresenta-se incensurável, devendo ser mantida em sua plenitude.

Com efeito, a autoridade recorrida achou por bem julgar procedente em parte o lançamento fiscal em epígrafe, em observância ao reequadramento da alíquota do SAT, que passou de 3% (três por cento) para 1% (um por cento), procedido pela própria autoridade fiscal.

A respeito do tema, essa egrégia Câmara, ao analisar caso análogo, corroborou o entendimento levado a efeito pela autoridade julgadora de primeira instância, conforme se extrai do excerto do voto da ilustre Conselheira Ana Maria Bandeira, nos autos do processo nº 35301.014158/2006-51, abaixo transcrito:

“[...]”

No mérito, a recorrente demonstra seu inconformismo diante do procedimento fiscal que efetuou o reenquadramento quanto ao grau de risco de sua atividade preponderante, cujo auto-enquadramento fora feito no código CNAE 64.20-3 – Serviços de Telecomunicações.

A auditoria fiscal considerou que a recorrente exercia mais de uma atividade e concluiu que de todas as realizadas, a atividade preponderante seria a correspondente ao código CNAE 32.21-2 – Fabricação de Aparelhos e Equipamentos de Telefonia e Radiotelefonia e de Transmissores de Televisão e Rádio, cuja alíquota aplicável é de 3%.

É certo que cabe a auditoria fiscal efetuar o reenquadramento no correspondente grau de risco, se verificar que a maioria dos empregados da empresa exercem atividade diversa daquela em que a empresa tenha se enquadrado.

Em havendo mais de uma atividade, para efeitos do enquadramento no grau de risco, torna-se necessário verificar a atividade preponderante, ou seja, aquela em que se concentra o maior número de empregados de uma empresa.

Para apurar qual seria a atividade preponderante, a auditoria fiscal utilizou como critério a distribuição dos empregados em grupos, de acordo com a atividade econômica exercida pelos mesmos. O parâmetro utilizado para a definição do enquadramento de cada empregado na atividade econômica tomou por base a Classificação Brasileira de Ocupações – CBO.

Após o enquadramento da totalidade dos empregados por atividade, a auditoria fiscal verificou aquela que concentraria a maior parte dos empregados, salientando que aqueles que foram enquadrados nas atividades de suporte, ou área meio, não foram considerados para fins de enquadramento.

A recorrente alega que a auditoria fiscal utilizou de mera presunção para efetuar o enquadramento.

A auditoria fiscal tem a prerrogativa de estabelecer critérios para chegar às suas conclusões. No entanto, deve pautar seus critérios nos princípios que regem a administração pública e, no caso presente, há que destacar a importância do princípio da razoabilidade.

Analisando-se o Estatuto Social da recorrente, têm-se no art. 2º o seu objeto social que é definido como “a exploração de serviços de telecomunicações e atividades necessárias ou úteis à execução desses serviços, na conformidade das concessões, autorizações e permissões que lhe forem outorgadas”.

A meu ver, da simples leitura do objeto social, infere-se que a recorrente possui como atividade principal os serviços de telecomunicações, os quais para serem executados demandam outras atividades.

A notificada é uma concessionária de serviços de telecomunicações e tais serviços foram objeto da Lei nº 9.472/1997 que dispôs sobre a organização dos serviços de telecomunicações, bem como a criação e funcionamento de um órgão regulador.

Dentre as disposições da lei encimada, cito o inciso I do art. 2º, o qual versa que é dever do Poder Público garantir, a toda a população, o acesso às telecomunicações, a tarifas e preços razoáveis, em condições adequadas.

O art. 3º que trata dos direitos do usuário, dispõe no inciso I a seguinte garantia: “acesso aos serviços de telecomunicações, com padrões de qualidade e regularidade adequados à sua natureza, em qualquer ponto do território nacional”

A Lei nº 9.472/1997 dá a definição de serviços de telecomunicações, especificamente no artigo 60, §§ 1º e 2º, in verbis:

Art. 60. Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.

§ 1º Telecomunicação é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo

eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza.

§ 2º Estação de telecomunicações é o conjunto de equipamentos ou aparelhos, dispositivos e demais meios necessários à realização de telecomunicação, seus acessórios e periféricos, e, quando for o caso, as instalações que os abrigam e complementam, inclusive terminais portáteis.

Das disposições citadas, é possível concluir que as empresas prestadoras de serviços de telecomunicação para realizar seu objetivo, qual seja, oferecer à população o acesso aos serviços de telecomunicações necessitam realizar uma série de atividades dentre elas garantir os meios físicos para tanto.

No entanto, é de se verificar se as atividades correlatas à garantia de tais meios físicos são significativas a ponto de se tornar a atividade preponderante da recorrente.

Vale lembrar que a auditoria fiscal considerou como atividade preponderante da recorrente a Fabricação de Equipamentos Transmissores de Rádio e Televisão e de Equipamentos para Estações – CNAE 32.21-2, pois entendeu que entre suas atividades estava embutida a instalação e manutenção de sistemas de comunicações.

As disposições a respeito constantes da Lei nº 9.472/1997 levam a inferir que as empresas podem utilizar de meios físicos não necessariamente fabricados ou mantidos pelas mesmas, como se observa dos artigos abaixo transcritos:

Art. 73. As prestadoras de serviços de telecomunicações de interesse coletivo terão direito à utilização de postes, dutos, condutos e servidões pertencentes ou controlados por prestadora de serviços de telecomunicações ou de outros serviços de interesse público, de forma não discriminatória e a preços e condições justos e razoáveis.

Parágrafo único. Caberá ao órgão regulador do cessionário dos meios a serem utilizados definir as condições para adequado atendimento do disposto no caput.

.....

Art. 155. Para desenvolver a competição, as empresas prestadoras de serviços de telecomunicações de interesse coletivo deverão, nos casos e condições fixados pela Agência, disponibilizar suas redes a outras prestadoras de serviços de telecomunicações de interesse coletivo.

Não obstante a possibilidade de utilização de meios físicos de terceiros, ainda que a recorrente venha a fabricar seus próprios meios, pode a mesma terceirizar tais serviços, como efetivamente ocorreu, conforme demonstrado pela juntada nos autos de cópias de diversos contratos com essa finalidade (fls. 453 – Vol I/1026 – Vol III).

A tabela elaborada pela auditoria fiscal para fins de apuração da quantidade de empregados em cada atividade demonstra um número considerável de empregados classificados na área de suporte, os quais não são considerados para efeito de enquadramento.

De fato, existe a previsão para que os empregados das áreas de suporte não sejam considerados para fins de enquadramento. Entretanto, é razoável supor que a atividade fim de qualquer empresa concentre a grande maioria de seus empregados e a área meio corresponda a um percentual pequeno no total de empregados da empresa.

No caso da recorrente, observa-se que os empregados que a auditoria fiscal considerou integrantes da área de suporte, em alguns casos, suplantam em número os empregados da atividade considerada preponderante. Tal situação revela uma inconsistência, pois não é possível crer que a atividade considerada preponderante pela auditoria fiscal demande tal quantidade de empregados na área de suporte para que possa ser realizada.

A meu ver, o critério utilizado pela auditoria fiscal não se revestiu da razoabilidade necessária para demonstrar que o auto-enquadramento efetuado pela recorrente estaria incorreto. Ao contrário, de acordo com a legislação que trata da matéria, bem como com a documentação anexada aos autos, entendo que a recorrente é uma empresa que tem por atividade precípua a prestação de serviços de telecomunicações, devendo enquadrar-se no CNAE 64.20-3 – Serviços de Telecomunicações.

Assevere-se que a então 2ª Câmara de Julgamentos do CRPS – Conselho de Recursos da Previdência Social ao julgar notificações de mesmo objeto entendeu de igual maneira quanto ao enquadramento da recorrente no grau de risco.

[...]” (Acórdão nº 206-01042, Recurso nº 150885, Sessão de 03/07/2008, unânime).

Na esteira desse entendimento, não se pode cogitar em irregularidade na decisão levada a efeito pelo julgador de primeira instância, eis que agiu da melhor forma, com estrita observância da legislação de regência, promovendo a retificação do crédito previdenciário, com a devida exclusão da exigência decorrente de referido reenquadramento.

Em vista do exposto, estando a decisão de primeira instância em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO DE OFÍCIO E NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo o *decisum* recorrido, nesse ponto, em sua integralidade, pelas razões de fato e de direito acima ofertadas.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso voluntário e passo à análise das alegações recursais.

Pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, aduzindo para tanto que os valores pagos aos segurados empregados a título de Abonos não podem ser admitidos como base de cálculo das contribuições previdenciárias, tendo em vista a natureza indenizatória, bem como por ser concedido em observância a Acordo/Convenção Coletiva de Trabalho, de uma única vez e em caráter excepcional, nos termos do artigo 28, § 9º, alínea “e”, item 7, da Lei nº 8.212/91.

Não obstante as substanciosas razões de decidir adotadas pelo julgador de primeira instância, em defesa da manutenção do lançamento, o inconformismo da contribuinte, em parte, merece prosperar, como passaremos a demonstrar.

Destarte, relativamente aos abonos pagos em virtude de Acordo/Convenção Coletiva, o exame da matéria impõe sejam separados dois períodos. Anteriormente ao advento do Decreto nº 3.265/99, e após a sua edição, que, ao regulamentar referida hipótese de não incidência de contribuição previdenciária, impôs condição legal para tanto, senão vejamos.

De conformidade com a legislação previdenciária, as importâncias recebidas pelos segurados empregados a título de abono, expressamente desvinculadas do salário, com espeque no artigo 28, § 9º, alínea “e”, item 7, da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 9.711, de 21 de novembro de 1998, não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, como segue:

“Art. 28. [...]

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

[...]

e) as importâncias:

[...]

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;”

Ao regulamentar o dispositivo legal encimado, o Decreto nº 3.048/99 - RPS, em seu artigo 214, § 9º, alínea “j”, na redação original, assim estabeleceu:

“Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

[...]

§ 9º - Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

[...]

j) ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário;”

Por sua vez, ao alterar a norma supratranscrita, o Decreto nº 3.265/99, publicado em 30/11/1999, restringiu seus efeitos, impondo nova condição nos seguintes termos:

"Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

[...]

§ 9º - Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

[...]

j) ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei;" (grifamos).

Como se verifica, antes do Decreto nº 3.265/99, de 30 de novembro de 1999, para que os valores pagos aos segurados empregados a título de abono não integrassem o salário de contribuição, observados os requisitos legais, não precisariam estar desvinculados expressamente mediante lei. Bastaria, a não vinculação expressa, servindo para tanto Acordos/Convenções Coletivas.

Na hipótese vertente, a recorrente pagou aos seus funcionários abonos decorrentes de Acordo/Convenção Coletiva durante o período de 01/1999 a 06/2002, ou seja, parcialmente dentro do período compreendido entre 21/11/1998 (edição da Lei 9.711) a 30/11/1999 (publicação do Decreto 3.265), que não estariam sujeitas às contribuições previdenciárias, conquanto que expressamente desvinculadas pelos instrumentos que os concederam, e obedecidas às normas regulamentadoras.

Consoante se positiva dos autos, os Abonos foram concedidos pela empresa aos segurados empregados durante períodos diferentes, impondo sejam apartados, para melhor exame da controvérsia.

ABONOS PAGOS ENTRE 01/1999 a 11/1999

Conforme relatado alhures, a análise de presente demanda exige a separação de dois períodos, antes e após da edição do Decreto nº 3.265/99, eis que somente com o advento de referida norma, que alterou o disposto no artigo 214, § 9º, alínea "j", passou a ser exigida a desvinculação expressa dos abonos em relação ao salário, por força de lei.

Em outras palavras, anteriormente a vigência do Decreto nº 3.265/99, os abonos concedidos aos segurados empregados, conquanto que expressamente desvinculados dos salários pelos Acordos/Convenções Coletivas, não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, o que se vislumbra na hipótese dos autos, em relação ao período de 01/1999 a 11/1999, impondo seja decretada a improcedência parcial do feito, excluindo tais competências do presente lançamento.

Mais a mais, como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, tratando-se de hipótese de não incidência/isenção de contribuições previdenciárias, a legislação de regência deve ser interpretada literalmente.

Na esteira desse raciocínio, se durante o período pretérito à edição do Decreto nº 3.265/99, os dispositivos legais que regulamentavam a matéria não exigiam a desvinculação expressa em lei dos abonos do salário, não pode a autoridade lançadora e/ou julgadora assim proceder, sob pena de extrapolar os contornos da lei, estabelecendo limitações que não decorre do seu próprio bojo.

ABONOS CONCEDIDOS APÓS 11/1999

Quanto aos abonos acima elencados, pagos em período posterior à edição do Decreto nº 3.265/1999, o qual exigiu a desvinculação expressa em lei para não incidência de contribuições previdenciárias, ao regulamentar a Lei nº 8.212/91, por meio do artigo 214, § 9º, alínea “j”, do Decreto nº 3.048/99, deve ser mantido o lançamento na forma constituída pelas razões de fato e de direito que passamos a desenvolver.

Antes de adentrar as questões de mérito, é de bom alvitre trazer à baila o disposto nos artigos 111, inciso II e 176, do CTN, indispensáveis ao deslinde da lide, senão vejamos:

“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II – outorga de isenção;

III – dispensa do cumprimento de obrigações acessórias””

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração.”

Extrai-se dos dispositivos legais supracitados que qualquer espécie de isenção que o Poder Público pretenda conceder deve decorrer de lei disciplinadora, sendo sua interpretação literal e não extensiva, como requer a contribuinte.

Ocorre que, as importâncias que não integram o salário de contribuição estão expressamente listadas no artigo 28, § 9º, da Lei 8.212/91, regulamentadas pelo artigo 214, § 9º, alínea “j”, do RPS, o qual exige desvinculação expressa em lei para não incidência de contribuições previdenciárias sobre os abonos, relativamente às competências posteriores a 11/1999.

Ao admitir a não incidência de contribuições previdenciárias incidentes sobre as verbas pagas a título de abono, ainda que decorrentes de Acordo e/ou Convenção Coletiva, posteriormente a edição do Decreto 3.265/99, como pretende a contribuinte, teríamos que interpretar o artigo 214, § 9º, alínea “j”, do RPS, de forma extensiva, o que vai de encontro com a legislação de regência, como acima demonstrado.

Com efeito, nos termos do dispositivo legal retro, não integram o salário de contribuição as importâncias recebidas pelo empregado ali elencadas, expressamente desvinculadas do salário mediante lei, não se podendo interpretar a legislação instituidora dessa isenção extensivamente, de forma a desconsiderar a exigência de “lei”, a pretexto da existência de Convenção e/ou Acordo Coletivo que trouxe em seu bojo a desvinculação pretendida, tendo em vista que não pode ser considerada como “lei” *stricto sensu*, a qual emana do poder legislativo, muito embora não se negue a força normativa de tais instrumentos, conquanto que congruentes à legislação de regência.

Corroborando a pretensão fiscal, verifica-se que o artigo 457, § 1º, da CLT, transcrito novamente abaixo, prescreve que integrará a remuneração do segurado empregado, além do salário, os valores concedidos a título de abono, como segue:

"Art. 457. Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

§ 1º Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também, as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador." (grifamos).

Nesse sentido, não se cogita da exclusão dos levantamentos relativos às verbas *sub examine* posteriormente ao advento do Decreto nº 3.265/99, uma vez que o fiscal autuante, bem como autoridade recorrida, em posterior análise do processo, agiram da melhor forma, com estrita observância à legislação de regência, especialmente ao artigo 214, § 9º, alínea "j", do RPS, c/c artigo 457, § 1º, da CLT.

MULTA DE MORA

Por fim, pugna pela exclusão da multa aplicada, asseverando que a recorrente, na condição de sucessora das empresas elencadas nos autos, somente responde pelos tributos devidos e constituídos contra aquelas, ou seja, as próprias contribuições previdenciárias, não abrangendo multa e juros de mora, eis que decorrentes de atos ilícitos praticados pelas sucedidas, as quais supostamente deixaram de observar a legislação tributária, não recolhendo os tributos devidos em época própria.

Não obstante o esforço da contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar.

Destarte, as contribuições sociais arrecadadas pelo INSS estão sujeitas à taxa referencial do SELIC – Sistema Especial de Liquidação e de Custódia, nos termos do artigo 34 da Lei nº 8.212/91, senão vejamos:

"Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Restabelecido com redação alterada pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97. A atualização monetária foi extinta, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/95, conforme a Lei nº 8.981/95. A multa de mora esta disciplinada no art. 35 desta Lei)"

Em outra via, de conformidade com o artigo 35, inciso I, da Lei 8.212/91, as contribuições previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso, senão vejamos:

Brasília, _____/_____/_____

Marla Edna Ferreira Pinto
Mat. Sisepe 752748

CC02/CO6
Fls. 849

Processo nº 35346.000064/2004-16
Acórdão n.º 206-01.780

"Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos.

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

[...]" (grifamos).

Nesse sentido, devida a contribuição e não sendo recolhida até a data do vencimento, fica sujeita aos acréscimos legais na forma da legislação de regência. Dessa forma, correta a aplicação da taxa SELIC, com fulcro no artigo 34 da Lei nº 8.212/91, e bem assim da multa moratória, nos termos do artigo 35 do mesmo Diploma Legal.

Ressalvado entendimento pessoal a propósito da matéria, por entender que, de fato, não seria exigível a multa de mora da empresa sucessora por atos praticados pelas sucedidas, o certo é que a legislação previdenciária específica deixa bem claro que tanto os juros quanto a multa de mora têm caráter irrelevável, consoante se infere dos dispositivos legais encimados.

Observe-se, que a atividade judicante desenvolvida nesse Colegiado encontra limite nas disposições legais, sendo defeso às autoridades julgadoras afastar a aplicação da lei ao caso concreto. Nessa esteira de entendimento, não se cogita na exclusão da multa e juros de mora contemplados nos autos, uma vez serem irrelevantes nos termos das normas supratranscritas.

DA APRECIÇÃO DE QUESTÕES DE INCONSTITUCIONALIDADES/ILEGALIDADES NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Relativamente às ilegalidades e/ou inconstitucionalidade suscitadas pela contribuinte, além da exigência dos tributos ora lançados, com os respectivos acréscimos legais, encontrar respaldo na legislação previdenciária, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 147/2007, que aprovou o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando o afastamento de leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

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

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo legal encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Sumula nº 02, do 2º Conselho de Contribuintes, aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, assim estabelece:

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

E, segundo o artigo 53, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, as Súmulas, que são o resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, serão de aplicação obrigatória pelo respectivo Conselho.

Finalmente, o artigo 102, I, “a” da Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de Lei ou ato normativo federal;

[..]”

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

No que tange a jurisprudência trazida à colação pela recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expressos sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente debatidas pelo julgador de primeira instância.

Por todo o exposto, estando a NFLD *sub examine* parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para excluir do lançamento os valores pagos a título de abono durante o período de 01/1999 a 11/1999, pelas razões de fatos e de direito acima esposadas.

Sala das Sessões, em 03 de fevereiro de 2009


RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA

Voto Vencedor

Conselheira ANA MARIA BANDEIRA, Relatora-Designada

Ouso divergir do Conselheiro Relator que entendeu por dar provimento parcial ao recurso apresentado sob fundamento de que anteriormente à edição do Decreto nº 3.265/99, somente as importâncias pagas aos empregados a título de abonos desvinculados expressamente por lei do salário, não compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, conforme preceitua o art. 214, § 9º, alínea “j”, do RPS.

A CLT dispõe no § 1º do art. 457 que “integram o salário, não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador.”

O abono, segundo a doutrina trabalhista, tem natureza salarial, conforme se verifica nos dizeres de Maurício Godinho Delgado (Curso de Direito do Trabalho - 3ª Edição – Editora LTr-São Paulo) transcritos:

“Os abonos consistem em antecipações pecuniárias efetuadas pelo empregador ao empregado. São adiantamentos concedidos pelo empregador.....como antecipação salarial efetuada pelo empregador ao empregado, torna-se inquestionável sua natureza jurídica como salário.”

A legislação previdenciária, por sua vez, trata da exclusão de abono do salário de contribuição no item 7 da alínea “e” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, *in verbis*:

“§ 9º Não integram o salário de contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente(...)

e) as importâncias:(...)

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário.”

Também o Decreto nº 3.048/1999 dispõe na alínea “j” do inciso V do § 9º do art. 214, na redação alterada pelo Decreto nº 3.265/1999, o seguinte:

“§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente: (...)

V – as importâncias recebidas a título de: (...)

j) ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei.”

A meu ver, apesar da desvinculação por força de lei só estar expressa a partir da edição do decreto nº 3.265/1999, em razão da natureza salarial expressa no art. 457 da CLT, anterior ao mesmo, não é possível concluir que a desvinculação fosse possível de ser efetuada à vontade das partes, ainda que por meio de Convenção ou Acordo Coletivo de Trabalho que ainda que possua força de lei entre as partes, não tem o condão de contrariar o que dispõe a lei.

Amauri Mascaro Nascimento (Teoria Jurídica do Salário, p. 231), assim diz:

"No Brasil, todo abono é salário por força do disposto na Lei (CLT 457, § 1º), salvo disposição expressa em contrário. No silêncio da norma que o institui, aplica-se a regra salarial da Consolidação das Leis do Trabalho. Assim, milita a presunção da natureza salarial de todo abono, a menos que as regras que o instituíram estabeleçam de outro modo, o que é possível, como ocorre com o abono de férias (CLT, art. 143) que é a conversão de parte das férias em dinheiro, considerado, pela lei, como não salarial quando não excedente a 1/3 das férias."

No caso da recorrente, entendo que os abonos mencionados nas convenções coletivas, parte deles paga sob a forma de tickets alimentação integram o salário de contribuição, pelo próprio conceito doutrinário de abono.

Assim, não basta que a CCT preveja um abono e afirme que o mesmo não integrará o salário para que se afaste a incidência de contribuição previdenciária.

Ademais, ainda que a as partes tenham denominado o abono como indenizatório, tal natureza não é demonstrada, uma vez que o mesmo foi criado para compensar alterações, supressões ou modificações de direitos anteriores à celebração do instrumento, cuja origem não se demonstrar estar ao abrigo da incidência de contribuição previdenciária.

A concessão de abono com o objetivo de substituir eventuais perdas salariais confere ao mesmo igual natureza das verbas que originaram a sua existência. Tal entendimento pode ser corroborado na decisão judicial abaixo:

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO MATERNIDADE. PROVA. BENEFÍCIOS E ASSISTÊNCIA PRESTADOS A EMPREGADOS. NATUREZA SALARIAL NÃO CONFIGURADA. ABONO SALARIAL. ACORDO COLETIVO.

.....
3. A despeito de a convenção coletiva pretender atribuir natureza indenizatória ao abono cujo pagamento foi pactuado no intuito de fazer cessarem demandas trabalhistas pretéritas, é inequívoca a natureza salarial da referida verba, haja vista a finalidade de recompor perdas decorrentes da falta de reajustes, sendo irrelevante a qualificação que lhe é atribuída pelas partes. (AC – 2004.04.01.018827-7/SC – DJU 21/06/2006)."

No corpo do acórdão acima ementado destaco os seguintes dizeres:

"A despeito de a convenção coletiva pretender atribuir natureza indenizatória ao abono, trata-se de verbas cujo pagamento foi pactuado no intuito de fazer cessarem demandas trabalhistas pretéritas. Representam, portanto, acordo entre empregador e empregado para por termo a reclamatória trabalhista. Daí que a tal abono não se pode reconhecer natureza indenizatória, porque não pode desprender-se da natureza da verba que visa a substituir, sendo irrelevante a qualificação que lhe é atribuída pelas partes.(g.n.)."

Assim, com base nos argumentos apresentados, entendo que os abonos pagos pela recorrente a seus empregados integram o salário de contribuição, devendo prevalecer o lançamento das contribuições correspondentes aos mesmos.

Quanto ao recurso de ofício, acompanho o entendimento do Conselheiro Relator.

Diante do exposto voto no sentido de CONHECER dos recursos, NEGAR PROVIMENTO AOS RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO.

É como voto.


ANA MARIA BANDEIRA