

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo n°	35380.001534/2005-23
Recurso n°	141.583 Voluntário
Matéria	DIFERENÇAS DE CONTRIBUIÇÕES - SALÁRIO INDIRETO
Acórdão n°	206-00.096
Sessão de	21 de novembro de 2007
Recorrente	USINA AÇUCAREIRA SÃO MANOEL S/A
Recorrida	SRP - SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2004

Ementa: PREVIDENCIÁRIO - DECADÊNCIA - SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO - SAT - GRAU DE RISCO - ATIVIDADE PREPONDERANTE - CONTRIBUIÇÃO INCRA - INCONSTITUCIONALIDADE - ARGUIÇÃO - IMPOSSIBILIDADE - CONTRIBUIÇÃO SEGURADO - LIMITE.

O direito do fisco apurar e constituir os créditos referentes às contribuições previdenciárias estabelecidas na Lei nº 8.212/1991 extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, conforme dispõe o inciso I do art. 45 da citada lei.

Os valores referentes a seguro de vida em grupo e previdência privada complementar pagos em desacordo com a legislação de regência integram o salário-de-contribuição.

Não há irregularidade em que os conceitos de risco baixo, médio e grave, bem como de atividade preponderante sejam estabelecidos por Decreto, ato administrativo de competência do Poder Executivo, conforme define o Art. 84, inciso IV da Carta Magna, que tem por finalidade detalhar, esmiuçar o conteúdo da lei propriamente dita.

As contribuições destinadas ao INCRA tem previsão em dispositivo vigente.

1

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 de 06 de 08
Silma Alves de Oliveira
Mat.: Sape 877882

CC02/C06
Fls. 228

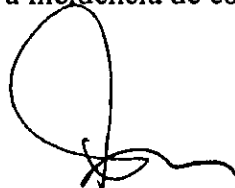
É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio.

A contribuição do segurado empregado é calculada de acordo com a faixa salarial de enquadramento do mesmo e é limitada à contribuição incidente sobre o limite máximo do salário-de-contribuição estabelecido na legislação.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, I) Por unanimidade de votos rejeitaram-se as preliminares suscitadas; e II) no mérito, por maioria, deu-se provimento parcial ao recurso, para que a contribuição dos segurados seja calculada, individualmente, observando-se as alíquotas aplicáveis a cada faixa salarial, bem como o limite estabelecido na legislação. Vencidos os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto, Daniel Ayres Kalume Reis, e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que divergiram quanto à incidência de contribuições sobre o seguro de vida em grupo.



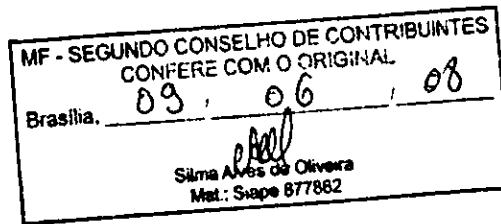
ELIAS SAMPAIO FREIRE

Presidente



Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto, Bernadete de Oliveira Barros, Daniel Ayres Kalume Reis, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Cleusa Vieira de Souza e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.



Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados empregados e contribuintes individuais após a edição da Lei n.º 10.666/2003, da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a terceiros (SENAR e INCRA).

O Relatório Fiscal (fls. 94/101) informa que a notificada tem por objeto a produção e exploração em geral de cana de açúcar e de outras lavouras, a fabricação e comercialização de açúcar, álcool e demais produtos derivados da cana, a prestação a terceiros de serviços agrícolas pertinentes à cultura canavieira e a outras lavouras, produção e comercialização de adubos, exportação de produtos originários de sua produção e de outros produtos agrícolas mesmo que não relacionados ao seu objeto social. Também tem por objeto a importação de produtos, máquinas e equipamentos correlatos ao seu objeto social e, embora não previsto em contrato, a notificada realiza a comercialização de combustíveis e lubrificantes, conforme apurado na contabilidade.

A auditoria fiscal verificou que a notificada se auto-enquadra perante a Previdência Social como “indústria de cana-de-açúcar” e recolhe as contribuições a seu cargo, em relação aos segurados empregados, sobre a folha de pagamento.

Entretanto, foi constatado que a notificada na verdade se classifica como agroindústria, pois a mesma industrializa não só a produção de terceiros, mas também produção própria.

A auditoria fiscal ao analisar os termos do Contrato de Parceria Agrícola firmado pela mesma com pessoas físicas, apurou que o quinhão que cabe à notificada na partilha da produção é considerado produção própria. Também foi verificado que a notificada possui trabalhadores rurais em seu quadro de funcionários, para os quais prepara GFIP – Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social específica.


Até 31/10/2001 as contribuições da agroindústria em relação aos segurados empregados eram calculadas com base na folha de pagamento. Após tal data passou a ser calculada sobre o valor da comercialização da produção.

In casu, no período de 01/1998 a 07/2000, anterior à substituição tributária citada, a empresa efetuou o pagamento de importâncias relativas a seguro de vida em grupo e não comprovou a disponibilização do benefício à totalidade dos empregados e dirigentes. Assim, tais valores foram considerados salário de contribuição.

Também foram considerados fatos geradores, os pagamentos efetuados a título de previdência privada complementar somente a diretores no período de 05/1998 a 12/1998.

Ainda foram apuradas na presente notificação os valores pagos a contribuintes individuais em decorrência de serviços prestados à empresa no período de 01/1999 a 12/2004.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	09 / 06 / 08
	
Síma Alves de Oliveira	
Mat.: SIAPE 877882	

A notificada apresentou defesa tempestiva (fls 156/170) onde alega nulidade de forma da notificação, pois a auditoria fiscal ao efetuar o lançamento deixou de observar várias das exigências de forma contidas no Código Tributário Nacional e Decreto nº 70.235/1972. As irregularidades apontadas seriam a não capitulação precisa da imposição tributária, bem como o não circunstanciamento adequado da ocorrência do fato gerador.

Afirma que houve a decadência do direito de constituição de parte dos créditos exigidos.

Argumenta que não há incidência de contribuições sobre gratificações como seguro de vida e previdência privada que são pagas por liberalidade da empresa como prêmio de produtividade e sem habitualidade.

Insurge-se contra a alíquota de SAT aplicada de 3% e afirma que o crédito em questão foi constituído exclusivamente em relação à remuneração dos empregados que prestam serviços no escritório administrativo da recorrente, onde o grau de risco seria 1%. Entende que a lei não fixou os critérios para definir o que seria atividade preponderante e risco grave e que tal lacuna não pode ser suprida por normas regulamentadoras.

Entende que a contribuição ao INCRA afronta a Constituição Federal e que o Instituto Nacional do Seguro Social não tem competência para proceder sua fiscalização e arrecadação.

Quanto à multa moratória aplicada no percentual de 15%, afirma ser improcedente, pois as alíquotas que deveriam ter sido aplicadas são as previstas no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528/1997 que cominam penalidades menos severas, consoante disposto no art. 106, alínea "c" do CTN, que trata da retroatividade benigna.


Pela Decisão-Notificação nº 21.423.4/0065/2005 (fls. 184/187), o lançamento foi considerado procedente.

Irresignada, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 196/213), onde efetua repetição das alegações já apresentadas na defesa.

A Secretaria da Receita Previdenciária apresentou contra-razões (225/226) onde se manifesta pela manutenção da decisão recorrida.

É o Relatório.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 06 / 08
 Síma Alves de Oliveira Mat.: Siape 877862

Voto

Conselheira ANA MARIA BANDEIRA, Relatora

O recurso é tempestivo e a notificada deixou de efetuar o depósito recursal estabelecido no § 1º do art. 126 da Lei nº 8.213/1991, por força de sentença proferida nos autos do processo nº 1999.61.08.002977-0. Assim, os requisitos para admissibilidade estão cumpridos.

Inicialmente trato da preliminar suscitada pela recorrente que consiste em alegar a nulidade da notificação em tela, sob o argumento de que a capitulação da imposição tributária não seria precisa, como também, a auditoria fiscal não teria circunstanciado adequadamente a ocorrência do fato gerador.

Tal preliminar não merece acolhida. A fundamentação legal que dá suporte ao lançamento em testilha encontra-se perfeitamente discriminada no relatório próprio denominado Fundamentos Legais do Débito (fls. 76/80), o qual contempla os dispositivos legais para o débito e suas rubricas discriminados por competências.

O Relatório Fiscal, por sua vez, descreve precisamente o fato gerador que originou as contribuições ora lançadas, demonstrando que a empresa efetuou pagamentos a contribuintes individuais e deixou de efetuar os recolhimentos das contribuições correspondentes, bem como pagou seguro de vida em grupo aos empregados sem observar os dispositivos legais para que não houvesse incidência de contribuição sobre tais valores. Ainda pagou previdência complementar privada somente aos seus diretores, em descordo com a legislação de regência, o que se consubstancia em acréscimo na remuneração.

Quanto à alegação de que a ausência de discriminação precisa da fundamentação legal teria confundido a própria julgadora de primeira instância, no sentido de que a mesma teria se equivocado ao mencionar contribuição inexistente, vale dizer que não há na Decisão-Notificação o erro alegado, o que leva a inferir que se trata de argumentação apresentada contra lançamento diverso do presente.

Com as considerações acima, rejeito a primeira preliminar.

Como segunda preliminar, a recorrente alega que teria ocorrido a decadência do direito de lançar parte dos créditos constantes da presente notificação. Melhor sorte não merece a segunda preliminar.

As contribuições previdenciárias são uma espécie de tributo sujeito ao lançamento por homologação. De acordo com o 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, nos casos de lançamento por homologação, o sujeito passivo antecipa o pagamento, e a contagem do prazo decadencial tem início na data de ocorrência do fato gerador. Tal dispositivo estabelece que o prazo é de cinco anos, se a lei não fixar prazo à homologação.

No que tange às contribuições previdenciárias em comento, o artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91 é que estabeleceu o prazo mencionado no CTN, onde o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído. Não



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 09 / 06 / 08 Sílvia Alves de Oliveira Mat.: SIAPE 877862
--

obstante a polêmica existente a respeito da constitucionalidade de tal dispositivo legal, o mesmo não foi inquinado de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

Não há dúvidas a respeito da natureza tributária das contribuições sociais, entretanto, ainda que o Código Tributário Nacional tenha status de lei complementar, existe legislação específica para tratar a matéria, qual seja, a Lei nº 8.212/91 e tal diploma legal estabelece o prazo decadencial de dez anos.

A meu ver, não é possível aplicar o disposto no Código Tributário Nacional em detrimento do art. 45, inciso I da Lei nº 8.212/91, uma vez que tal dispositivo encontra-se em plena vigência no ordenamento jurídico pátrio.

Como o controle da constitucionalidade no Brasil é exercido, em regra, pelo Poder Judiciário, não cabe ao julgador no âmbito administrativo, pelo Princípio da Legalidade, deixar de aplicar lei vigente.

Dessa forma, manifesto-me pelo não acolhimento da segunda preliminar.

No mérito, a recorrente alega que não há incidência de contribuições sobre valores pagos a título de seguro de vida e previdência privada, pois tais pagamentos são realizados por liberalidade da empresa, em razão do alto grau de produtividade alcançados pelos empregados, além disso, sem habitualidade.

Tais razões não têm o condão de desconstituir o lançamento em tela.

O pagamento de seguro de vida em grupo e de previdência complementar pode ser efetuado de tal sorte a não integrar a base de incidência de contribuições previdenciárias. Para tanto, é necessária a observância dos dispositivos legais que tratam da matéria.

No caso do pagamento de previdência complementar privada, dispõe a alínea "p" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, o seguinte:

"Art. 28 omissis.

.....

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

.....

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT;"

No caso da recorrente, o benefício foi concedido apenas aos diretores e deixou de contemplar os segurados empregados, razão pela qual não atendeu o dispositivo transcrito. Dessa forma, tais valores devem integrar a remuneração dos dirigentes, contribuintes individuais.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 09, 06, 08 Sílvia Alves de Oliveira Mat.: Sape 877862

Quanto ao seguro de vida, também não foi fornecido à totalidade dos empregados e a própria recorrente afirma que somente os funcionários vinculados às atividades administrativas recebiam o benefício.

Nesse caso, também há desconformidade com a legislação de regência.. O Decreto n.º 3.048/1999 estabelece em seu art. 214 § 9º inciso XXV que não integra o salário de contribuição o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a prêmio de seguro de vida em grupo, desde que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da Consolidação das Leis do Trabalho.

Diante do teor do dispositivo não há como afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de seguro de vida.

Quanto à alegação de que tais valores não eram pagos de forma habitual, observa-se que a mesma não se coaduna com a realidade, pois o pagamento ocorria mensalmente e a própria natureza dos benefícios impede que sejam fornecidos de forma eventual, pois exigem pagamento continuado.

No que tange às contribuições para o custeio do SAT, a notificada insurge-se contra o percentual de 3% aplicado e alega que os empregados em questão prestam serviços no escritório, razão pela qual não caberia o uso do percentual correspondente ao risco grave.

Também alega não ser possível uma norma regulamentadora, no caso o Decreto n.º 3.048/1999, estabelecer os conceitos de grau de risco e atividade preponderante.


O Princípio da Reserva Legal na esfera tributária, se traduz na obrigatoriedade de que todos os elementos integrantes da espécie tributária a ser instituída sejam minuciosamente descritos na lei, quais sejam: a descrição do fato gerador da obrigação principal e do seu sujeito passivo, a fixação da alíquota e da base de cálculo do tributo.

Entende esta autoridade julgadora que a Lei 8.212/91 definiu todos os elementos acima descritos de forma a tornar legal a cobrança do SAT. Não há ofensa ao Princípio da Reserva Legal o fato de o decreto ter estabelecido os conceitos de risco leve, médio e grave, bem como o de atividade preponderante.

A Lei 8.212/1991 no art. 103 expressamente previu que o Poder Executivo deveria regulamentá-la, o que foi feito com a edição do RPS –Regulamento da Previdência Social, Decreto 3.048/1999.

Ora, o regulamento é o ato administrativo de competência do Poder Executivo, conforme define o Art. 84, inciso IV da Carta Magna, e tem por finalidade detalhar, esmiuçar o conteúdo da lei propriamente dita. O regulamento é inferior, hierarquicamente, à lei, não podendo contrariá-la, mas sim descer a minúcias que à lei não seria adequado.

Quanto à aplicação de alíquota diferenciada de SAT para os funcionários que exercem atividades administrativas, a legislação não permite tal procedimento.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 09 / 06 / 08	
	
Síma Alves de Oliveira Mat.: Sisepe 877862	

O § 3º do art. 202 do Decreto nº 3.048/1999 estabelece que considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. No caso, trata-se de uma agroindústria, cujo grau de risco é considerado grave.

A recorrente também manifesta inconformismo quanto à cobrança da contribuição destinada ao INCRA que segundo à mesma afrontaria a Carta Magna.

As contribuições destinadas ao INCRA tem amparo em dispositivo legal vigente e, pelo Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador na instância administrativa, manifestar-se a respeito da constitucionalidade de leis. Nesse caso, deve a recorrente apresentar seu inconformismo perante o Poder Judiciário que é quem detém a competência para arguir a respeito.

Ainda em relação à contribuição destinada ao INCRA, a recorrente afirma a ausência de competência ao INSS para fiscalizar e arrecadar tal encargo. Entretanto, tal competência decorre de lei, qual seja, o art. 94 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito:

“Art. 94. O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS poderá arrecadar e fiscalizar, mediante remuneração de 3,5% do montante arrecadado, contribuição por lei devida a terceiros, desde que provenha de empresa, segurado, aposentado ou pensionista a ele vinculado, aplicando-se a essa contribuição, no que couber, o disposto nesta Lei”.

Contra os anseios da recorrente, entendo não ser possível aplicar o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, quanto ao percentual de multa utilizado.

O dispositivo versa que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

No caso, a recorrente pretende que seja aplicada a multa estabelecida no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 9.528/1997.

Ocorre que o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, após a alteração introduzida pela Lei nº 9.528/1997, foi novamente modificado pela Lei nº 9.876, de 26/11/1999, cuja redação permanece até a presente data.

Observa-se que a notificação em tela foi lavrada em 09/08/2005, portanto, já na vigência da redação atual do dispositivo.

O CTN, por sua vez, traz expressamente, que a lei mais benigna pode ser aplicada em detrimento de outra mais severa vigente à época da prática do ato. Entretanto, o que se verifica é que não há lei que tenha estipulado penalidade menos severa após o lançamento. Desse modo, é impertinente ao caso em questão, a alegação suscitada.

Quanto ao lançamento das contribuições dos segurados incidentes sobre os valores pagos a título de seguro de vida, é importante ressaltar que a contribuição dos empregados incide sobre suas remunerações, porém é limitada à contribuição incidente sobre o limite máximo do salário-de-contribuição estabelecido na legislação.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília. 09 / 06 / 08
Sílma Alves de Oliveira
Mat.: Sape 877862

CC02/C06
Fls. 235

O valor do seguro de vida pago representa acréscimo na remuneração, ou seja, determinado segurado poderia, inclusive, já ter atingido o teto.

No caso em tela, a auditoria fiscal considerou o total pago a título de seguro de vida e para calcular a contribuição dos segurados aplicou a alíquota mínima sobre o total, sem qualquer individualização.

Cumprе salientar que o presente lançamento não foi efetuado por aferição, situação em que se aplica a alíquota mínima sem qualquer observância de limite para o cálculo da contribuição dos empregados.

Como não se trata de aferição, entendo necessário o cálculo da contribuição de cada segurado, considerando-se os valores totais recebidos por cada um na competência, a fim de atender ao disposto na legislação que prevê contribuições diferenciadas por faixas salariais, bem como limitadas ao teto.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de **CONHECER DO RECURSO** para, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para que a contribuição dos segurados seja calculada, individualmente, observando-se as alíquotas aplicáveis a cada faixa salarial, bem como o limite estabelecido na legislação.

É como voto.

Sala das Sessões, em 21 de novembro de 2007


ANA MARIA BANDEIRA