



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

Processo nº 35481.001066/2006-30
Recurso nº 149.028 Voluntário
Acórdão nº **2302-00.922 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 16 de março de 2011
Matéria Remuneração Indireta. Seguro de Vida em Grupo.
Recorrente MOTOROLA INDUSTRIAL LTDA
Recorrida SRP - SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991.

Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN.

SEGURO DE VIDA EM GRUPO – PARCELA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

O ganho habitual sob a forma de utilidade configura base de cálculo de contribuições previdenciárias. Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária** da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado, reconhecendo a fluência do prazo decadencial nos termos do art. 173, inciso I do CTN. Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho

Arruda Junior e Edgar Silva Vidal que entenderam aplicar-se o art. 150, paragrafo 4º do CTN para todo o período. Para o período não decadente foi negado provimento ao recurso nos termos do voto do Relator, vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior e Edgar Silva Vidal que entenderam tratar-se de parcela não integrante do salário-de-contribuição.



MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Arlindo da Costa e Silva, Edgar Silva Vidal, Manoel Coelho Arruda Júnior e Adriana Sato.

Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela devida pelos segurados e a cargo da empresa, incluindo a relativa ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa em virtude dos riscos ambientais do trabalho, e a relativa a Terceiros. O período do levantamento abrange as competências janeiro de 1997 a dezembro de 2005, conforme relatório fiscal às fls. 89 a 101. Segundo a fiscalização, os fatos geradores referem-se ao pagamento de seguro de vida aos empregados sem previsão em acordo ou convenção coletiva de trabalho.

Não conformado com a notificação, foi apresentada defesa, fls. 644 a 657.

A Decisão da Delegacia da Receita Previdenciária confirmou a procedência do lançamento, fls. 677 a 685.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, conforme fls. 696 a 710. Alega em síntese que:

- a) A NFLD é nula pois não foram identificados os beneficiários;
- b) Não houve discriminação clara e precisa dos fatos geradores;
- c) O crédito foi atingido parcialmente pela decadência;
- d) O seguro de vida possui natureza assistencial;
- e) Requerendo provimento ao recurso interposto.

É o relato suficiente.

Voto

Conselheiro MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme fls. 716. Pressuposto de admissibilidade superado, passo ao exame das questões preliminares ao mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES AO MÉRITO:

Quanto à questão preliminar suscitada pela recorrente, na peça recursal, de que o lançamento já fora atingido pela decadência, razão lhe confiro em parte.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991, nestas palavras:

Súmula Vinculante nº 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”.

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de nº 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

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.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

No presente caso trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, cujo pagamento não foi realizado, sendo necessário o lançamento de ofício. Por não ter pago, nem declarado em GFIP, os valores somente conseguiriam ser apurados em ação fiscal, daí a aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN, para efeitos da contagem do prazo decadencial. A obrigação não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de setembro de 1999 a dezembro de 2004. O lançamento foi realizado em 19 de outubro de 2005.

Seguindo a interpretação da 1ª Seção do STJ (Recurso Especial nº 973.733, cuja ementa foi publicada no DJe de 18/09/2009) conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário quando, a despeito da previsão legal para pagamento antecipado, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte.

Pelo exposto encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial os fatos geradores apurados pela fiscalização ocorridos anteriormente à competência novembro de 2000, inclusive esta. A competência dezembro de 2000 não decaiu, pois o crédito somente poderia ser constituído após o vencimento, ou seja em 2 de janeiro de 2001; assim o prazo de decadência, para tal competência, possui como termo de início o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja o dia 1º de janeiro de 2002, a qual findaria em 1º de janeiro de 2007.

Não procede o argumento da recorrente de que a NFLD é nula pois não teriam sido identificados os beneficiários.

O lançamento foi realizado com base em documentação da própria recorrente, conforme relatório fiscal às fls. 89 a 101; o relatório indicou os motivos do lançamento; os fatos geradores estão devidamente descritos às fls. 38 a 50; a forma para se apurar o quantum devido, por competência, encontra-se às fls. 04 a 25.

Os relatórios juntados pela fiscalização favorecem a ampla defesa e o contraditório, possibilitando ao notificado o pleno conhecimento acerca dos motivos que ensejaram o lançamento. Desse modo, não assiste razão à recorrente de que houve omissão na motivação do lançamento. A motivação é simples, e restou cabalmente demonstrada no relatório fiscal às fls. 89 a 101: a sociedade empresária pagou prêmio de seguro de vida aos seus segurados, e não recolheu contribuição previdenciária sobre os valores declarados.

A notificada teve oportunidade de demonstrar que os valores apurados pela fiscalização, e por ela própria registrados em apólices e na contabilidade não condizem com a realidade na fase de impugnação e agora na fase recursal, mas não o fez. Alegar sem provar é o mesmo que não alegar. Não procede, portanto, o argumento da recorrente de que é inexato o quantum devido.

De acordo com os princípios basilares do direito processual, cabe ao autor provar fato constitutivo de seu direito, por sua vez, cabe à parte adversa a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. A fiscalização previdenciária provou a existência do fato gerador, com base nos documentos elaborados pela própria recorrente.

Assim, a presente NFLD não foi lavrada apenas com base em presunções, a fiscalização demonstrou, por meio de documentos elaborados pela própria recorrente, a veracidade do argumento da existência dos fatos geradores.

Ao contrário do que afirma a recorrente, a NFLD não é nula pela não identificação dos beneficiários. Na presente NFLD não foram cobradas as contribuições devidas pelos segurados, desse modo o limite do salário-de-contribuição, que somente poderia ser verificada caso a caso, não é pertinente. Além do mais, os valores foram obtidos com base em documentação da própria recorrente, registros contábeis, portanto a empresa não pode alegar que desconhece para quais segurados pagou o seguro de vida. Sendo de conhecimento da recorrente os beneficiários dos pagamentos é despicienda a identificação dos mesmos nesta NFLD. Destaca-se que caberia à própria recorrente a identificação dos beneficiários, devendo os valores terem transitado em folhas de pagamento; contudo a recorrente foi inerte. Assim, não pode a recorrente exigir da fiscalização algo que ela própria não realizou.

A questão controversa reside no ponto de a parcela a cargo da empresa paga relativamente ao seguro de vida em grupo integrarem ou não a remuneração dos segurados empregados da recorrente.

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nestas palavras:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: 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, 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 9.528, de 10/12/97)

Existem parcelas que não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, tais verbas estão arroladas no art. 28, § 9º da Lei n.º 8.212/1991, nestas palavras:

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

d) 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 Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, e de 6 a 9 acrescentados pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;



2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS;
3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;
4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;
5. recebidas a título de incentivo à demissão;
6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT;
7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;
8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada;
9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;
- f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;
- g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
- h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;
- i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;
- j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;
- l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
- m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
- 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; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
- o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870,

de 1º de dezembro de 1965; (Alinea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

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; (Alinea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Alinea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Alinea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Alinea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alinea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alinea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alinea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Quanto à verba relativa ao prêmio de seguro de vida em grupo, há que ser destacado dois momentos: anterior ao Decreto 3.265 e posterior a esse Decreto.

A previsão para exclusão da base de cálculo da parcela referente ao prêmio de seguro de vida em grupo somente surgiu no ordenamento jurídico com a publicação do Decreto nº 3.265, publicado no DOU em 30 de novembro de 1999, que acrescentou o inciso XXV ao § 9º do art. 214 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, nestas palavras:

Art. 214 (...)

XXV - o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a prêmio de seguro de vida em grupo, desde que prevista 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.

Assim, para os fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 1999 não há dúvida de que o prêmio de seguro de vida em grupo, não importa em quais condições, integra o salário-de-contribuição.

Para os fatos geradores ocorridos posteriormente à publicação do Decreto n º 3.265/1999 é necessária, para que não haja incidência das contribuições previdenciárias, a previsão em acordo ou convenção coletiva de trabalho e a extensão à totalidade dos empregados e dirigentes.

A interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal. A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre esse benefício fiscal, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I, nestas palavras:

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

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

Não se pode conferir interpretação retroativa ao previsto no art. 214, § 9º do RPS, para excluir da base de cálculo a parcela referente ao seguro de vida em grupo. Nesse sentido é cristalino o disposto no art. 144 do CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

O lançamento em relação ao fato gerador tem natureza declaratória. Assim, deve ser aplicada a legislação vigente à época da ocorrência do fato impositivo. No mesmo sentido já se posicionou o Ministério da Previdência Social, por meio do Parecer CJ/MPAS n º 2.118/2000, nas palavras seguintes, ressaltando que tem aplicação até a publicação do Decreto n º 3.265/1999:

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

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

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

Caso prevaleça a tese de se conferir efeitos retroativos ao Decreto n.º 3.265/1999, iriam se ferir os princípios da isonomia e da legalidade, senão veja: o contribuinte que seguiu a norma então vigente, pagou as contribuições sobre a verba seguro de vida em grupo, seguindo a legislação corretamente, está em desvantagem em relação ao que nada pagou. E mais, a prevalecer o entendimento de retroação da interpretação, aquele que pagou possuiria direito à restituição.

Ao contrário do que afirma a recorrente, a verba paga a título de seguro de vida em grupo, paga em desacordo com a legislação, possui natureza remuneratória. Tal ganho ingressou na expectativa dos segurados empregados em decorrência do contrato de trabalho e da prestação de serviços à recorrente, sendo portanto uma verba paga pelo trabalho e não para o trabalho.

Estando portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, no período objeto do presente lançamento, conforme já analisado, deve persistir o lançamento.

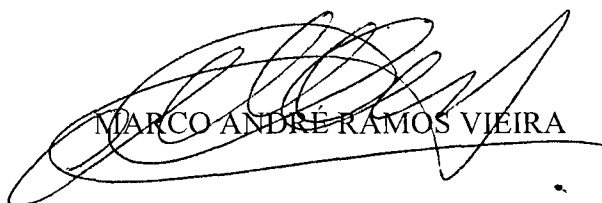
No presente caso, o prêmio de seguro de vida em grupo não foi previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho.

Assim, para os fatos geradores ocorridos após a publicação do Decreto n.º 3.265, não houve subsunção do fato à norma de exclusão da base de cálculo. Desse modo, o prêmio de seguro de vida pago pela recorrente integra a base de cálculo para todo o período objeto do presente levantamento.

CONCLUSÃO

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito CONCEDER-LHE PROVIMENTO PARCIAL, reconhecendo que parte do lançamento já foi atingida pela decadência.

É como voto.


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA

