



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

Processo nº 35588.003826/2007-36
Recurso nº 150.564 Voluntário
Acórdão nº 2401-02.121 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de outubro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS -SALÁRIO INDIRETO
Recorrente DROGASMIL MEDICAMENTOS E PERFUMARIA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2002 a 30/09/2003

SALÁRIO INDIRETO. GRATIFICAÇÃO/PRÊMIO. INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. Nos termos do artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 457, § 1º, da CLT, integra o salário de contribuição, a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título aos segurados empregados, objetivando retribuir o trabalho, inclusive àqueles recebidos a título de prêmio, na forma de gratificação ajustada, independente da denominação dada pelo contribuinte.

De conformidade com os artigos 62 e 72, § 4º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2 do antigo 2º CC, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Elias Sampaio Freire - Presidente.

Cleusa Vieira de Souza - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elias Sampaio Freire, , Cleusa Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de crédito tributário lançado pela Fiscalização contra a empresa acima identificada, que, de acordo com o relatório fiscal de fls. 264/268, teve como fato e denominado "Flexcard" da Incentive House S/A, abrangendo o período de 11/2002 a 09/2003, totalizando um valor de R\$ 214.603,25 (duzentos e quatorze mil e seiscentos e três reais e vinte e cinco centavos), consolidado em 27/10/2006.

Ainda de acordo com o relatório fiscal o valor tributável, base de cálculo, foi apurado com base nas relações de beneficiários das notas fiscais de serviços emitidas pela empresa Incentive House S/A - CNPJ: 00.416.126/0001-41. Tendo em vista que não foram fornecidas pelo contribuinte as folhas de pagamento analíticas contendo a remuneração paga a cada segurado individualmente, e as GFIPs (Guia de Recolhimento do FGTS e Informação à Previdência Social), dentre outros documentos que possibilitassem o cálculo de acordo com o salário de contribuição de cada segurado, foi aplicada a alíquota mínima de 8%, conforme estabelece o art. 599 da Instrução Normativa SRP nº. 03, de 14 de Julho de 2005.

Informa também que a empresa não informou este fato gerador em GFIP, originando o Auto de Infração n. 37.008.170-6. Este fato configura, em tese, *crime de sonegação de contribuição previdenciária*, previsto no art. 337-A do Código Penal, com redação dada pela Lei 9.983/2000, sendo este fato objeto de Representação Fiscal para Fins Penais, com comunicação à autoridade competente para providências cabíveis.

Inconformada com a exigência fiscal, a notificada apresentou defesa tempestiva, fls. 272/313 (vols. I e II)

Preliminarmente

Requer a produção de prova pericial como meio de assegurar o seu direito a ampla defesa, baseando suas argumentações em vasta doutrina jurídica.

No mérito

Alega que o valor pertinente ao principal foi atingido mediante o entendimento errôneo da incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais por meio do cartão de premiação denominado Flexcard da Incentive House S/A em função do atendimento de metas estabelecidas em vendas de produtos comercializados pela impugnante.

Assevera que ao contrario do sustentado pelo auditor, o pagamento do prêmio não era realizado de forma habitual e permanente, sendo mero incentivo, não podendo ser caracterizado como salário.

Que a presente NFLD consigna procedimentos eivados de nulidade por parte da autoridade fiscal, bem como não encarta preceito legal correspondente a sanção aplicável,

não havendo tipicidade no comportamento da defendente que justifique a lavratura da presente NFLD, baseando suas argumentações no art. 142 do CTN e doutrina a respeito.

Que certas formalidades foram deixadas de lado, eivando a NFLD em tela de nulidade insanável, baseando-se no decreto-Lei 05/75, alegando faltar elementos comprobatórios daquilo que se encontra materializado na peça impositiva, invocando os Princípios da Legalidade, da Restritividade e da Razoabilidade.

Alega também que a exigência fiscal não pode prosperar vez que a mesma está requerendo o pagamento da multa sem o devido respaldo legal, apresentando-se a NFLD em descompasso com a realidade factual e jurídica.

Alega que a exigência contributiva se apresenta falha e insubsistente, seja por orientar-se em interpretação equivocada das normas e dos fatos, seja por apurar gravames sobre valores que não representam verdadeira base de cálculo contributiva, e, seja ainda por não representar uma hipótese de incidência previdenciária, do que resulta contrariedade a uma série de comandos legais constitucionais e infraconstitucionais.

Alega também que no presente caso, a habitualidade é o elemento mais importante que não foi caracterizada para fundamentar integralmente as razões da autuação.

O pagamento eventual de premiação não consiste numa parcela salarial propriamente dita, não devendo ser integrada à remuneração paga aos beneficiários. Não pode subsistir a NFLD no sentido de que os pagamentos apontados não se incluíam dentre as exclusões previstas na lei 8212/91. Cita doutrina.

Faz breve histórico acerca da legislação referente ao SAT, concluindo que os decretos que o legitimaram extrapolaram a competência legal que lhes foi outorgada, sendo que não pode retroagir a lei 9528/97 para convalidar decretos ilegais.

Apresenta parecer do Ministério Público Federal opinando acerca da Inconstitucionalidade do SAT, assim como apresenta jurisprudência sobre a inconstitucionalidade da contribuição previdenciária de acidente de trabalho, na qual o SAT se incluíria, argumentando também sobre o caráter complementar do SAT.

Alega que há necessidade de lei complementar para a instituição do SAT, • argumentando acerca da inconstitucionalidade da base de cálculo do SAT devido à diferença de abrangência nos termos "folha de salário" (art. 195 CF) e "remuneração" (art. 22 da lei 8212).

Traz argumentações e jurisprudência a respeito do grau de enquadramento do SAT das empresas pelo INSS.

Ao final requer a insubsistência do presente lançamento em decorrência de inexistir a base de cálculo apontada, protestando também pela produção de provas inclusive perícia e juntada de novos documentos.

A Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da Decisão-Notificação nº 17.402.4/038/2007, julgou procedente o lançamento, trazendo a referida decisão a seguinte ementa:

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PEDIDO DE PERÍCIA.
INDEFERIMENTO. PRÊMIO VINCULADO À
PRODUTIVIDADE. NATUREZA SALARIAL.*

Cabe a autoridade julgadora determinar a realização de diligência ou perícia, quando as entender necessárias.

Entende-se por salário de contribuição para o empregado a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive sob a forma de utilidades, artigo 28, inciso 1, e parágrafos da Lei 8212/91, e alterações posteriores.

Tem natureza salarial, sendo base de cálculo • de contribuição previdenciária, o pagamento de verba vinculada à produtividade dos segurados e, portanto, com característica de prêmio.

Em relação às contribuições previdenciárias, somente as exclusões arroladas exaustivamente no parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº 8212/91, e alterações posteriores, não integram o salário de contribuição.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

Irresignado, o contribuinte interpôs recurso ao Conselho de Recursos da Previdência Social, fls, 348, em que reproduz as razões trazidas em sua impugnação, sustentando a tese de que a hipótese vertente integra o rol de exclusões previsto no art. 28, § 9º, da Lei N 2 8212/91

Aduz que pagamento de salário pressupõe um acréscimo no patrimônio do empregado, correspondente às parcelas que efetivamente integram tal salário; salário configura uma remuneração retributiva e comutativa por excelência, não admitindo, portanto, qualquer conotação funcional, à medida em que o seu pagamento, pelo empregador, decorre direta e proporcionalmente do trabalho realizado pelo empregado.

Por essas razões, conclui-se, com absoluta segurança, que o pagamento eventual de premiação não consiste numa parcela salarial propriamente dita, não devendo ser integrada, para quaisquer fins de direito (como por exemplo, para o cálculo de contribuições previdenciárias, de verbas indenizatórias e etc.), à remuneração paga aos beneficiados.

A recorrente também manifesta inconformismo em relação à contribuição para o SAT, alegando que a referida contribuição é apenas aparentemente complementar, eis que em verdade, o SAT possui OUTRA FONTE DE CUSTEIO, visando cobrir acidentes de trabalho, FONTE essa não referida no artigo 195, inciso I da CF. De fato, o texto constitucional faz menção apenas a "folha de salários, o faturamento e o lucro", enquanto a Lei ordinária nº 8212/91, indica como FONTE DE CUSTEIO o "TOTAL DAS REMUNERAÇÕES PAGAS OU CREDITADAS".

Na verdade, o SAT instituído pela Lei 8212/91 é outra contribuição com especificidade de destinação previamente expressa na legislação infra-constitucional, nada tendo de complementar, possui outra fonte de receitas, diversa, inteiramente da contida no

artigo 195, inciso I da CF. Nessa linha de raciocínio, a contribuição previdenciária de acidente de trabalho seria complementar se a base de cálculo fosse constitucional, o que data venha, não o é.

Enfim, não pode subsistir Notificação Fiscal de Lançamento de Débito ora impugnada, no sentido de que os pagamentos apontados na NFLD não se incluíam dentre as exclusões previstas na Lei n. 2 8.212/91.

Ao final, a Recorrente ratifica o pedido de realização de perícia, esperando e confiando que V. Exa, após o exame da matéria focada, ante à certeza do direito apresentado pela empresa notificada, julgue como nulo o AI presentemente guerreado, e se digne determinar a extinção do feito e o consequente arquivamento do respectivo processo administrativo, como ato da mais lúdima justiça.

Voto

Conselheiroa Cleusa Viera de Souza Relatora

Presentes os pressupostos de admissibilidade, o recurso merece ser conhecido.

Antes de proceder à análise de mérito das razões do presente recurso, cumpre apreciar, como preliminar, o pedido de perícia apresentado.

Com relação à qual, vale esclarecer que, nos termos da PT/MPS/520, a autoridade julgadora determinará de ofício ou a requerimento do interessado, a realização de diligência ou perícia, quando as entender necessárias, indeferindo, mediante despacho fundamentado ou na respectiva Decisão-Notificação, aquelas que considerar prescindíveis, protelatárias ou impraticáveis.

Nos termos do § 1º, da referida Portaria, considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do Art. 9º, ou seja, as diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas expostos os motivos que as justifiquem com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como no caso de perícia o nome o endereço e a qualificação profissional de seu perito.

Vê-se, assim, que não basta o interessado simplesmente protestar por perícia, sendo necessário demonstrar por que se pede tal verificação. A solicitação de perícia deverá conter os motivos que a justificam e os quesitos referentes aos exames desejados, bem assim, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. O pedido de perícia formulado sem esses requisitos considerar-se-á não formulado.

Por essa razão rejeito a preliminar de pedido de perícia ofertado.

Superada a preliminar, passo à análise das questões de mérito. Conforme relatado, trata-se de crédito tributário lançado pela Fiscalização contra a empresa acima identificada, que, de acordo com o relatório fiscal de fls.. 264/268, teve como fato e denominado "Flexcard" da Incentive House S/A, abrangendo o período de 11/2002 a 09/2003, totalizando um valor de R\$ 214.603,25 (duzentos e quatorze mil e seiscentos e três reais e vinte e cinco centavos), consolidado em 27/10/2006.

De acordo com o relatório fiscal o valor tributável, base de cálculo, foi apurado com base nas relações de beneficiários das notas fiscais de serviços emitidas pela empresa Incentive House S/A - CNPJ: 00.416.126/0001-41. Tendo em vista que não foram fornecidas pelo contribuinte as folhas de pagamento analíticas contendo a remuneração paga a cada segurado individualmente, e as GFIPs (Guia de Recolhimento do FGTS e Informação à Previdência Social), dentre outros documentos que possibilitassem o cálculo de acordo com o salário de contribuição de cada segurado, foi aplicada a alíquota mínima de 8%, conforme estabelece o art. 599 da Instrução Normativa SRP nº. 03, de 14 de Julho de 2005.

Em suas razões de recurso, bem como em sua impugnação, a recorrente sustentando a tese de que a hipótese vertente integra o rol de exclusões previsto no art. 28, § 9º, da Lei Nº 8212/91

Aduz que pagamento de salário pressupõe um acréscimo no patrimônio do empregado, correspondente às parcelas que efetivamente integram tal salário; salário configura uma remuneração retributiva e comutativa por excelência, não admitindo, portanto, qualquer conotação funcional, à medida em que o seu pagamento, pelo empregador, decorre direta e proporcionalmente do trabalho realizado pelo empregado.

Nesse sentido vale recordar que o conceito de salário de contribuição para o empregado e sobre o qual vai haver incidência de contribuição previdenciária, está contido no inciso I, do artigo 28 da Lei nº 8.212/91. Vejamos o que diz:

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

I - para o empregado (...): 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 adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção coletiva ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;”

Assim, não é incorreto afirmar que tudo aquilo que é pago em caráter retributivo ao empregado pelo empregador, constitui a base cálculo sobre a qual vai incidir a contribuição previdenciária. Tal dispositivo foi mais além, prevendo que não somente os valores diretamente recebidos ou creditados compõem o salário-de-contribuição, mas igualmente os ganhos decorrentes de utilidades, desde que também habituais e em caráter oneroso.

Não obstante a amplitude do conceito de salário-de-contribuição, o próprio artigo 28, mais adiante, prevê inúmeras situações especiais, onde, mesmo havendo pagamento direto ao empregado, não haverá a incidência da contribuição previdenciária. Tais hipóteses, vale dizer, que são várias e exclusivas, na realidade e por óbvio, se consubstanciam em isenções concedidas àqueles que têm o dever de contribuir com a Previdência Social, desonerando-os da exação.

Consoante se infere do dispositivo legal acima exposto, não resta dúvida que os valores recebidos pelos empregados a título de **“Prêmios”** devem integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias, uma vez que, o pagamento único não tiraria a natureza salarial da verba, uma vez que o prêmio faz parte da remuneração do trabalhador, enquadrando-se perfeitamente no conceito de salário de contribuição, inscrito no artigo 28 inciso I acima transcrito, bem como no artigo 22, inciso I, da Lei nº 8.212/91, que assim prescreve:

“Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços,

destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa

Por outro lado, além dessas disposições, e não obstante a amplitude do conceito de salário de contribuição trazido pelo próprio art. 28, a respeito da incidência ou não da contribuição previdenciária sobre determinada verba paga, a lei veio definir expressamente quais os pagamentos não integrariam o salário de contribuição, conforme disposto no § 9º do citado art. 28 da Lei nº 8212/91, que relaciona as verbas que não integram o salário de contribuição, sendo que “prêmios” não se encontram dentre as referidas exclusões.

Por sua vez, a interpretação da norma isentiva não permite incluir nela situações ou pessoas que não estejam expressamente previstas no texto legal instituidor, em face da literalidade em que deve ser interpretada (nos termos do art. 111, II da Lei nº 5.172/66-CTN), do contrário estaria imprimindo-lhe um alcance que a norma não tem nem poderia ter, eis que as regras de isenção não comportam interpretações ampliativas.

No caso do pagamento de verbas a título de prêmio, não há que se falar em habitualidade, considerada como repetição ou quantidade de pagamentos. Essencial para a caracterização da referida verba como remuneratória é a existência de um acordo prévio que estabeleça uma condição a ser cumprida pelo empregado, ou por um grupo destes. A expectativa do empregado em receber tal pagamento configura o acordo expresso em relação à verba. Assim sendo, havendo, como no caso sob análise, um acordo expresso, e uma expectativa permanente do empregado em receber a verba, caracterizada está a sua natureza remuneratória.

Além disso, não se pode negar que se a empresa não colocasse tais benefícios à disposição do trabalhador, haveria um desembolso com tais despesas, confirmando, assim, sem sombra de dúvida, que tais verbas, pagas pela empresa, representam uma vantagem econômica acrescida ao patrimônio do trabalhador.

A recorrente também manifesta inconformismo em relação à contribuição para o SAT, alegando que a referida contribuição é apenas aparentemente complementar, eis que em verdade, o SAT possui OUTRA FONTE DE CUSTEIO, visando cobrir acidentes de trabalho, FONTE essa não referida no artigo 195, inciso I da CF. De fato, o texto constitucional faz menção apenas a "folha de salários, o faturamento e o lucro", enquanto a Lei ordinária nº 8212/91, indica como FONTE DE CUSTEIO o "TOTAL DAS REMUNERAÇÕES PAGAS OU CREDITADAS".

Na verdade, o SAT instituído pela Lei 8212/91 é outra contribuição com especificidade de destinação previamente expressa na legislação infra-constitucional, nada tendo de complementar, possui outra fonte de receitas, diversa, inteiramente da contida no artigo 195, inciso I da CF. Nessa linha de raciocínio, a contribuição previdenciária de acidente de trabalho seria complementar se a base de cálculo fosse constitucional, o que data venha, não o é.

Em que pese a alegação de inconstitucionalidade da Lei nº 8212/91, relativamente à contribuição para o SAT, vale dizer que tal questionamento acerca de lei

vigente não é admitido na esfera administrativa, pois dispositivo legal, cuja ilegalidade ou inconstitucionalidade não tenha sido declarada, surtirá efeitos enquanto estiver vigente e será obrigatoriamente cumprido pela autoridade administrativa por força do ato administrativo vinculado (CTN, art.142, parágrafo único).

Cumprе destacar, outrossim, que nos termos dos artigos 62 e 72, § 4º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2 do antigo 2º CC, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

Cabe, ainda ressaltar, que com relação ao enquadramento, cuja forma encontra-se delimitada na lei, é de responsabilidade da empresa, observada sua atividade econômica preponderante e será feita mensalmente, cabendo à fiscalização rever o auto-enquadramento em qualquer tempo. Verificado erro no auto-enquadramento serão adotadas as medidas necessárias a sua correção.

Por fim o lançamento obedeceu aos critérios estabelecidos pela legislação previdenciária, especialmente aqueles do art. 37, da Lei n.º 8.212/91, e a despeito da argumentação apresentada pelo recorrente, não vejo nela qualquer fundamento que possa levar à desconstituição do crédito previdenciário ora atacado, uma vez que se encontra revestido das formalidades legais exigidas para a sua constituição.

Pelo exposto;

VOTO no sentido de conhecer do recurso, e, no mérito, negar-lhe provimento.

Cleusa Vieira de Souza.