



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

Processo nº 36582.003298/2006-57
Recurso nº 149.387 Voluntário
Acórdão nº 2806-00.068 – 6ª Turma Especial
Sessão de 5 de maio de 2009
Matéria CONTRIBUINTE INDIVIDUAL
Recorrente ITAIPU BINACIONAL
Recorrida SRP-SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

PREVIDENCIÁRIO.NFLD. TRATADO INTERNACIONAL. ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL

Tratado que garante aos países acordantes a isenção de impostos, taxas e empréstimos compulsórios, não é hábil a afastar a incidência de contribuições para a Seguridade Social, mormente quando existe protocolo adicional prevendo a aplicação, aos contrato de trabalho, da lei previdenciária do lugar da celebração dos mesmos.

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. PAGAMENTO DE FÉRIAS INDENIZADAS. NÃO COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE AJUSTE QUE PREVISSE O DIREITO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

O simples fato do sujeito passivo dar a determinada parcela repassada a trabalhador sem vínculo de emprego o título de férias indenizadas não é suficiente para lhe retirar do campo de incidência de contribuição previdenciária. Para que a verba seja excluída da tributação, exige-se comprovação de que há ajuste prevendo a concessão desse benefício aos trabalhadores, com indenização em caso dos mesmos não chegarem a usufruir do direito contratualmente adquirido.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 6ª Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Freitas de Souza Costa e Cristiane Leme Ferreira (Suplente).

Relatório

Trata o presente processo administrativo fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFID, DEBCAD nº 35.887.017-8, posteriormente cadastrada na RFB sob o número de processo indicado no cabeçalho, lavrada em nome da contribuinte já qualificada nos autos, na qual é exigida contribuição patronal incidente sobre a remuneração de contribuintes individuais.

O crédito em questão reporta-se às competências de 01/2004 a 12/2005 e assume o montante, consolidado em 26/05/2006, de R\$ 88.322,08 (oitenta e oito mil e trezentos e vinte e dois reais e oito centavos).

De acordo com o relato fiscal, fls. 15/21, os fatos geradores presentes na apuração foram os pagamentos efetuados aos diretores não empregados e conselheiros, a título de FÉRIAS INDENIZADAS, GRATIFICAÇÃO DE FÉRIAS E ABONO PECUNIÁRIO DE FÉRIAS, no período do levantamento.

Assevera o fisco que esses trabalhadores são considerados para Previdência Social como segurados contribuintes individuais e, por isso, as verbas em questão devem sofrer a incidência de contribuição social, posto que somente não estão passíveis de tributação quando pagas a segurados empregados.

A notificada apresentou impugnação, fls. 46/59, na qual afirma inicialmente que a ITAIPU é uma entidade de natureza jurídica internacional criada por manifestação formal da República Federativa do Brasil e da República do Paraguai. Por esse motivo, afirma, devem ser adotados na espécie as regras jurídicas pertinentes aos efeitos que decorrem de normas internacionais adotadas pela República Federativa do Brasil.

Assevera que o Tratado Internacional datado de 26/04/1973 firmado entre Brasil e Paraguai e aprovado pelo Congresso Nacional deverá ser respeitado no que diz respeito à questão tributária. Cita dispositivos do ajuste internacional que vedam a aplicação de impostos, taxas e empréstimos compulsórios à ITAIPU e aos serviços de eletricidade por ela prestados, aos equipamentos e materiais por ela utilizados e, também, aos lucros do empreendimento, aos pagamentos e remessas efetuados pela ITAIPU.

Apresenta regra do Tratado que estipula que os países signatários não aplicarão nenhuma imposição fiscal ao movimento de fundos da ITAIPU. Além da exigência da edição de protocolos adicionais para aplicação do ajuste a aspectos trabalhistas, previdenciários, fiscais e aduaneiros.

Menciona que o próprio Tratado prevê que as divergências decorrentes de sua interpretação devem ser resolvidas pelo mecanismo diplomático, sem que ocorra solução de continuidade na construção e operação da usina hidrelétrica.

Sustenta que a ITAIPU sempre cumpriu com as suas obrigações legais e que discorda do entendimento firmado pelo fisco. Assim, como é o Presidente da República que detém a competência constitucional para celebrar tratados internacionais, também o sendo para

a prática dos atos decorrentes do mesmo, deve-se, diante da presente controvérsia, submeter ao crivo desse dirigente máximo a apreciação acerca da aplicação da norma tributária.

É certo, afirma, que a República Paraguaia pode vir a entender que a exigência fiscal sob testilha representa uma afronta aos seus interesses no empreendimento, o que requer que seja feita pelo Presidente a análise da questão, de modo a evitar conflito nas relações internacionais.

O próprio legislador ordinário, assevera a autuada, não esqueceu de dar adequado tratamento jurídico aos efeitos decorrentes dos tratados internacionais em matéria previdenciária ao dispor no art. 85-A da Lei nº 8.212/1991 que os tratados, convenções e outros acordos internacionais de que o Brasil seja parte, e versem sobre matéria previdenciária, devem ser interpretados como lei especial.

Além de que, afirma, deve-se considerar que o § 2.º do art. 5.º da Constituição Federal garante que, além dos direitos e garantias nela expressos, devem ser observados aqueles adotados em tratados internacionais em que a República Brasileira seja parte. Nesse sentido, pelo Tratado de Itaipu, os trabalhadores que laboram naquele empreendimento devem ser desonerados de qualquer tipo de tributação.

Também sustenta que o art. 98 do CTN atribui expressa prevalência dos tratados sobre as leis internas, devendo-se excluir a tributação sobre as verbas em debate.

Pugna que o lançamento seja cancelado, para após tal providência, submeter-se a matéria ao Sr. Presidente da República, que decidirá sobre a adequação e/ou oportunidade das mencionadas exigências fiscais.

No mérito, alega que as parcelas sobre as quais incidiu a contribuição ora lançada ostentam natureza tipicamente indenizatória e não retribuição pela prestação de serviços, enquadrando-se nas diversas alíneas do § 9.º, art. 28, da Lei nº 8.212/1991. É equivocado, sustenta, o entendimento de que o fato de as mesmas serem pagas a pessoas sem vínculo de emprego retiraria a sua natureza de indenização.

Afirma que o § 9.º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, exclui de forma genérica do salário-de-contribuição as parcelas que especifica, assim, tanto as verbas pagas a empregados como aquelas repassadas a contribuintes individuais ficam fora da exação previdenciária.

Advoga que se observarmos a alínea "a" do inciso I, do art. 195 da CF vemos que o mesmo refere-se apenas a rendimentos do trabalho, não abarcando verbas indenizatórias.

Sustenta ainda que o direito a férias, v.g., é típico da relação de emprego, todavia, não exclusivo dessa. Assim, se previsto contratualmente, o direito a esses benefícios podem ser entendidos aos diretores não empregados

Por fim, pede que sejam acolhidas as preliminares e as razões de mérito, de forma que ser julgue improcedente a NFLD.

A Delegacia da Receita Previdenciária exarou a Decisão Notificação – DN nº 14.421.4/0159/06, fls. 88/95, declarando procedente a notificação. Inicialmente sustenta-se

que o prazo decadencial aplicável às contribuições previdenciárias é de dez anos, nos termos do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991.

Quanto a outra preliminar, alega o julgador monocrático que a isenção prevista no Tratado invocado na impugnação não se estende às contribuições, ficando restrito aos impostos, taxas e empréstimos compulsórios. Assim, nos termos do art. 111 do CTN, não cabe ao aplicador da lei fazer interpretação extensiva.

Sustenta também que o Protocolo Adicional promulgado pelo Decreto n.º 74.431/1974, que faz alusão aos artigos 18 e 20 do Tratado Brasil-Paraguai, prescreve que reger-se-ão pelo lugar da celebração do contrato individual de trabalho os direitos dos trabalhadores e da ITAIPU em matéria de previdência social. Assim, conclui que a aplicação da regra brasileira no presente caso é inconteste.

O julgador *a quo* advoga que, em razão do princípio constitucional da solidariedade no financiamento da Seguridade Social, a ninguém é dado escusar-se de cumprir a legislação previdenciária.

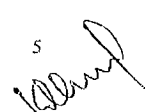
Quanto ao mérito, a decisão original defende que as indenizações de férias, somente são excluídas do conceito de salário-de-contribuição, quando pagas a empregados, não merecendo guarida o inconformismo do sujeito passivo.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls. 99/112, no qual repete a preliminar de inaplicabilidade da norma fiscal em face do Tratado firmado entre Brasil e Paraguai. Pede que a controvérsia seja solucionada pelo Presidente da República.

No mérito, repete os argumentos da impugnação e cita, para o ilustrar, o caso dos profissionais contabilistas, aos quais o pagamento de parcela denominada “décimo terceiro” ao final do exercício é prática corriqueira, mesmo sem que esses tenham vínculo de emprego.

Por fim, pede que seja reformada a decisão original, cancelando-se a NITLD.

É o relatório.

5


Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

O recurso foi apresentado no prazo legal, conforme data da ciência da DN em 13/09/2006, fl. 97, e data de protocolização da peça recursal em 04/10/2006, fl. 98. A exigência do depósito recursal prévio como condição de admissibilidade do recurso foi afastada por decisão judicial colacionada, fls. 121/122, assim, deve o mesmo ser conhecido.

Iniciarei pela preliminar suscitada. A meu ver a submissão da recorrente à legislação brasileira sobre a Previdência Social é inquestionável. Os argumentos expressos na decisão atacada são consistentes para manter a imposição fiscal. De fato, o Tratado da ITAIPU quando se refere à isenção tributária não menciona a espécie contribuições, ficando restrito aos impostos, taxas e empréstimo compulsório, não cabendo ao aplicador alargar o campo de isenção para abranger os tributos que financiam a Seguridade Social. Por outro lado o protocolo adicional transcrito na decisão *a quo* fixa que devem ser aplicadas ao empreendimento binacional as leis previdenciárias do local da celebração contratos de trabalho.

Entendimento semelhante já foi expresso nesse colegiado em brilhante voto do Conselheiro Rogério de Lellis Pinto:

Alega o Recorrente que o Tratado Internacional assinado entre Brasil e Paraguai, ao estipular a não incidência de imposição tributária sobre seus pagamentos dirigidos a pessoas físicas, impediria o lançamento em baila. Contudo, em que pese o brilhantismo e a veemente irresignação da defendente, tenho comigo que seus argumentos não se sustentam ao crivo seguro de uma análise mais acurada

Nesse passo, registre-se que a questão ora posta em debate não é de difícil solução a meu ver, e pode ser resolvida sem mesmo adentrarmos nas divergências quanto à aplicação do dito Tratado Internacional, sendo que apenas o seu enfoque se apresenta assaz para o deslinde do caso.

Nesse sentido, vale trazer à colação o que diz o art. 12 do mencionado Diploma Legal em que se apóia a Contribuinte, que assim prescreve:

“Art. 12: As Altas Partes Contratantes adotarão, quanto à tributação, as seguintes normas:

c) não aplicarão impostos, taxas e empréstimos compulsórios, de qualquer natureza sobre os lucros de ITAIPU e sobre os pagamentos e remessas por ela efetuados a qualquer pessoa física ou jurídica, sempre que os pagamentos de tais impostos, taxas e empréstimos compulsórios for de responsabilidade legal da ITAIPU” Nota-se da leitura atenta do texto acima, que sua finalidade é afastar do campo da exigência do Fisco de cada uma das partes aderentes, não todos os tributos, mas apenas os

impostos, as taxas e os empréstimos compulsórios. Ora, é cediço que as contribuições sociais, assim como aqueles, são uma espécie do gênero tributo, mas em hipótese alguma não se confundem entre si. É dizer, contribuição social não é imposto, não é taxa, nem muito menos empréstimo compulsório, embora sejam todos tributos

Na esteira desse raciocínio, divisa-se que as contribuições sociais não são alcançadas pelos benefícios que a norma em questão concede aos demais tributos que cita. Sem embargos, não se pode olvidar que a interpretação da norma isentiva deve ser restrita à sua literalidade, não podendo ser estendido o alcance, a teor do próprio art. 111 do CTN, como bem dilu autoridade julgadora singular

Para dirimir qualquer dúvida que pudesse influenciar no entendimento que se adota, o Protocolo Adicional, referendado pelo Decreto nº 74.431/74, traz em seu art. 2º a seguinte redação:

“Art. 2º: Regem-se-ão pela Lei do Lugar da celebração do contrato individual de trabalho.

e) os direitos e obrigações dos trabalhadores e da ITAIPU em matéria de previdência social, bem como os relacionamentos com os sistemas cujo funcionamento dependa de órgãos administrativos nacionais” A clareza do texto acima em submeter às leis do local de celebração dos contratos de trabalho para as obrigações de natureza previdenciária, não deixa dúvidas que mesmo às normas trazidas pela Defendente no sentido de tentar demonstrar a impropriedade do lançamento, são abalizadoras da própria exigência que questiona, e nos demonstra o acerto da fiscalização.

Apenas para deixar consignado, entendo desnecessário submeter à apreciação do Excelentíssimo Presidente da República matéria discutida diante de Tratado Internacional, onde não há dúvidas para justificar tal medida. Não se está deixando de aplicar uma norma firmada em âmbito internacional, mas pelo contrário, está se dando aplicabilidade no que parece nunca ter sido observado pela empresa

(Recurso nº 141.734/Acórdão nº 206-00.233, de 11/12/2007, 6ª Câmara – 2º Cons. Contribuintes, preliminar rejeitada por unanimidade)

Passo ao mérito da questão. Um ponto é pacífico na contenda: os destinatários das parcelas objeto da tributação são enquadrados na categoria de contribuintes individuais para fins de aplicação da legislação previdenciária. Esse é o entendimento do fisco, da recorrente e o meu também. Nesse sentido, a base de cálculo da contribuição incidente sobre a remuneração desses segurados é determinada pelo art. 28 da Lei nº 8.212/1991:

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

(...)

7


III - para o contribuinte individual a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º.

(.)

Observando-se o preceito não é difícil concluir que somente podem ser tomados como base de cálculo de contribuições aqueles valores recebidos pelos contribuintes individuais que tenham natureza de retribuição pela atividade exercida. Não podem ser tributados, logicamente, as indenizações a que fizerem jus os trabalhadores para ressarcir um custo que tenham suportado ou para compensar um prejuízo decorrente da prestação do serviço.

As verbas sob testilha dizem respeito a INDENIZAÇÃO DE FÉRIAS. O fisco entende que, pelo fato das férias serem um benefício previsto na legislação trabalhista, somente os empregados fariam jus a mesma. Nessa toada, pagamento de indenização decorrente da privação do trabalhador desse direito, somente estaria excluído da incidência previdenciária, para a categoria de segurado empregado. Havendo pagamento dessa verba ao contribuinte individual, não há o que se falar na isenção prevista na alínea “d”, do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991.

É cediço que, para os empregados, as férias correspondem a um direito previsto em lei, que podem dar causa ao pagamento de indenização quando não usufruídas. O legislador, na Lei de custeio da Seguridade Social, expressamente excluiu essa verba, quando recebida a título indenizatório, do campo de incidência das contribuições previdenciárias.

Todavia, no caso dos trabalhadores sem vínculo de emprego não é tão simples a conclusão acerca da tributação sobre verbas denominadas pelo empregador de FÉRIAS INDENIZADAS. Não há norma prevendo a concessão de férias às pessoas físicas sem vínculo de emprego. A existência desse direito somente pode ser comprovado através de contrato firmado entre o trabalhador e a empresa.

Na verdade, se há um ajuste em que o destinatário dos serviços compromete-se a conceder um período de descanso após um determinado lapso de tempo em que o trabalhador esteve a sua disposição ou a indenizá-lo em caso do benefício não ser gozado, não há o que se querer fazer incidir contribuição sobre a parcela paga a esse título, haja vista que se trata de indenização e não de remuneração pelo trabalho.

Ocorre que, no caso sob análise, não há nos autos qualquer evidência de que efetivamente se trata de parcela indenizatória. Como bem afirmou o julgador de primeira instância, o *nomen juris* dado a verba não lhe altera a natureza jurídica.

Não se trata aqui de querer inverter o ônus probatório em desfavor do sujeito passivo, mas, no caso em tela, ao detectar o pagamento de verba a segurado contribuinte individual, deve-se presumi-lo como remuneração, a menos que se comprove que os valores fornecidos ao trabalhador não empregado, foi disponibilizado a título de indenização, seja por uma despesa, seja para compensar um prejuízo sofrido.

Portanto, não havendo nos autos qualquer documento que pudesse atestar que havia para os diretores não empregados o direito à percepção de férias ou à indenização pelas



mesmas, entendo que devem ser enquadradas nos conceitos de salário-de-contribuição as parcelas objetos do presente litígio.

Voto assim, por afastar as preliminares e, no mérito, pelo desprovimento do recurso.

Sala das Sessões, em 5 de maio de 2009


KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO - Relator