



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

Processo n° 37216.000777/2007-33
Recurso n° 146.682 Voluntário
Acórdão n° 2301-001.953 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de abril de 2011
Matéria SEGURO DE ACIDENTE DE TRABALHO
Recorrente INFOGLOBO COMUNICAÇÕES S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2001 a 30/12/2005

ALÍQUOTA DE SAT - MATÉRIA *SUB JUDICE* - CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

A existência de ação judicial proposta pela recorrente com objeto idêntico ao da NFLD não impede a tramitação da exigência fiscal no contencioso administrativo em relação à matéria diversa à submetida à ação judicial.

REMUNERAÇÃO INDIRETA

As verbas intituladas “ganho eventual” e “abono acordo coletivo”, pagas pela empresa em favor de seus empregados, integram o salário de contribuição por possuírem natureza salarial.

INDENIZAÇÃO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO (SC). NÃO INCIDÊNCIA.

As verbas intituladas “indenização” e “indenização espontânea”, conceituadas como tal pelo sujeito passivo e pela fiscalização, não devem integrar o SC, pois possuem natureza jurídica distinta do conceito de remuneração.

TRIBUTU SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. RECOLHIMENTO PARCIAL.

O termo inicial será: (a) Primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

No caso dos autos, verifica-se que houve antecipação de pagamento. Destarte, há de se aplicar a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir da data do fato gerador.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado: I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, nas preliminares, para excluir – devido a regra decadencial do § 4º, Art. 150 do CTN – as contribuições apuradas até a competência 10/2001, anteriores a 11/2001, nos termos do voto do Redator designado. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Mauro José Silva que votaram em aplicar a regra decadencial expressa no Inciso I, Art. 173 do CTN; b) em dar provimento parcial ao recurso, no mérito, para excluir do lançamento as contribuições exigidas sobre as verbas pagas a título de “indenização” e “indenização espontânea”, nos termos do voto do Redator designado. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros; c) em negar provimento, no mérito, na alegação para exclusão das contribuições sobre abonos e ganhos eventuais, nos termos do voto da Relatora. Votou pelas conclusões o Conselheiro Mauro José Silva. Vencidos os Conselheiros Damião Cordeiro de Moraes e Leonardo Henrique Pires Lopes, que votaram, pela exclusão desses lançamentos; e II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento às demais alegações apresentadas pela Recorrente, nos termos do voto da Relatora.

Redator designado: Marcelo Oliveira.

Declaração de voto: Mauro José Silva e Damião Cordeiro de Moraes.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira – Presidente e Redator designado

(assinado digitalmente)

Bernadete de Oliveira Barros - Relatora

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva

Declaração de voto

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes

Declaração de voto

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Mauro José Silva, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes Leonardo Henrique Pires Lopes.

Ausência momentânea: Adriano Gonzáles Silvério.

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social destinadas ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

Conforme Relatório Fiscal (fls. 69 a 77), o débito lançado se refere à contribuição suplementar decorrente da diferença de alíquota de SAT, no percentual de 1%, incidentes sobre os pagamentos de verbas consideradas salários indiretos pela fiscalização, constantes das folhas de pagamento sob os títulos indenização, indenização espontânea, ganho eventual e abono acordo coletivo.

A autoridade lançadora informa que o contribuinte se enquadrou em risco leve com amparo em ação judicial, e vem recolhendo em juízo a diferença entre os dois graus de riscos, assumindo o risco médio apenas o estabelecimento /0006-30, para o qual recolhe 2% ao SAT.

Esclarece que não houve depósito judicial para os valores lançados na NFLD em tela, uma vez que a empresa não considerou as verbas em comento como integrantes da base de cálculo da contribuição previdenciária.

Relata que a empresa se auto-enquadrou no CNAE na atividade de risco leve, alíquota de 1%, quando o enquadramento correto, segundo a fiscalização, seria na atividade de risco médio, CNAE 22.11-0, cuja alíquota é de 2%, o que gerou uma diferença de contribuição devida à Previdência Social, correspondente a 1% sobre a remuneração paga aos segurados empregados.

A notificada apresentou defesa via peça de fls. 87 a 269 e a Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da Decisão-Notificação nº 17.401.4/0067/2007, fls. 274 a 285, julgou o lançamento procedente.

Inconformada com a decisão da autarquia previdenciária, a recorrente apresentou recurso tempestivo (fls. 315 a 336), alegando, em síntese, o que se segue.

Preliminarmente, requer a reforma da decisão recorrida, alegando que o fato de existir discussão judicial acerca do enquadramento do seu grau de risco não impossibilita a apreciação do presente processo, devendo o mesmo ter prosseguimento em relação ao lançamento principal.

No mérito, alega decadência do direito de constituição dos créditos tributários relativos a infrações supostamente ocorridas entre abril e outubro de 2001 e tenta demonstrar a não incidência da contribuição sobre as rubricas autuadas.

Reafirma que as parcelas pagas pela recorrente sob as rubricas “indenização” e “indenização espontânea” não se confundem com as figuras do “ganho eventual” e do “abono”, embora todas sejam pagamentos esporádicos e aleatórios.

Esclarece que o pagamento de “indenização” e “indenização espontânea” ocorreu quando do desligamento dos trabalhadores por força do processo de reestruturação de pessoal da recorrente, tendo sido-lhes entregue sem qualquer aviso ou vinculação a planos

prévios, de forma unilateral, sem a intenção de retribuir os trabalhadores desligados pela mão-de-obra que estes alienaram, mas sim com a intenção de auxiliar os funcionários dispensados e amenizar a dor que os desligamentos via de regra acarretam.

Entende que, por não ser retribuição ao trabalho, não há como se prestigiar a decisão recorrida quando esta aplica ao caso os art. 28, I, da Lei 8.212/91, e reitera a ausência de habitualidade, que retira as indenizações do conceito de salário-de-contribuição, defendendo que os pagamentos realizados a título de indenização e indenização espontânea estariam acobertadas pela excludente prevista na alínea e, 5, § 9º, do referido dispositivo legal.

Informa que os “abonos” e “ganhos eventuais” foram concedidos aos empregados da recorrente por expressa determinação de normas coletivas de trabalho, que foram fruto de extensas negociações com os sindicatos, e defende que, pelas mesmas razões já expostas, o ganho eventual e o abono não poderiam integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Transcreve o item 7, alínea “e”, § 9º, art. 28, da Lei 8.212/91, ressaltando que a lei expressamente isenta tais verbas de incidência da contribuição, e que, conforme todos os instrumentos coletivos de trabalho colacionados aos autos, o que a empresa pagou aos trabalhadores foram ganhos eventuais e abonos, sendo que em todos os casos há expressa previsão de que tais parcelas estariam desvinculadas das remunerações.

Defende que é descabida a tentativa do órgão de primeira instância de fazer incidir ao caso o art. 214, § 9º, V, j, do Decreto 3.048/99, com a alteração feita pelo Decreto 3.265/99, já que o art. 150, I, da CF é expresso ao vedar a exigência de tributo sem lei anterior que o estabeleça, e o referido Decreto criou uma obrigação adicional onde a Lei 8.212/91 não obriga.

Ressalta que é inconsistente a argumentação feita pela primeira instância de que não cabe à essa Autarquia discutir a constitucionalidade do Decreto, primeiro porque na condição de órgão sancionador, cabe a ela aplicar a lei e segundo porque não se trata de declarar ou não inconstitucionalidade de Decreto, mas apenas de reconhecer a existência de conflito de comandos legais e dirimi-los.

Assevera que Convenções Coletivas de Trabalho, conforme a CLT, produzem efeitos de lei entre as partes, e o art. 7º, XXVI da CF milita em favor desta conclusão, porquanto prevê a necessidade de prevalência e respeito ao negociado.

Sustenta que, no caso presente, não se está diante de uma hipótese de isenção tributária, mas sim ausência da hipótese de incidência de contribuição previdenciária.

Por meio do despacho 17.401.4/0121/2007, a SRP ratificou os termos da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Bernadete De Oliveira Barros, Relatora.

O recurso é tempestivo e não há óbice para seu conhecimento.

Preliminarmente, a notificada requer a reforma da decisão recorrida, alegando que o fato de existir discussão judicial acerca do enquadramento do seu grau de risco não impossibilita a apreciação do presente processo, devendo o mesmo ter prosseguimento em relação ao lançamento principal.

No entanto, em nenhum momento a decisão recorrida deixou de apreciar as questões trazidas pela recorrente em sua peça impugnatória.

Apenas deixou claro que somente as matérias *sub-judice* não seriam objeto de apreciação nas instâncias administrativas.

Conforme § 3º, do art. 126, da Lei 8.213/91, a discussão judicial de uma matéria configura motivo para o seu não conhecimento na esfera administrativa:

§ 3º A propositura, pelo beneficiário ou contribuinte, de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto.

Dessa forma, não é passível de apreciação pelos órgãos julgadores administrativos matérias que estão sendo concomitantemente discutidas na esfera judicial por propositura da recorrente.

Isso porque as decisões judiciais sobrepõem-se às decisões administrativas e, se uma matéria já foi submetida à apreciação judicial, não cabe mais a sua análise na esfera administrativa.

Assim, verifica-se que a autoridade julgadora de primeira instância agiu em conformidade com os ditames legais e em obediência ao princípio da legalidade e sua decisão demonstra a convicção do julgador diante dos fatos e argumentos que lhe foram apresentados, seja pela auditoria fiscal, seja pela notificada.

Portanto, rejeito a preliminar suscitada.

A recorrente alega, ainda, decadência de parte do débito, defendendo que o prazo para apurar e constituir os créditos tributários é de 5 anos.

Verifica-se que a fiscalização lavrou a presente NFLD com amparo na Lei 8.212/91 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos

Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91,.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

Súmula Vinculante 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”

Cumprе ressaltar que o art. 62, da Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

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.

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser

provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.)."

Da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por conseqüência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

“Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal”

O STJ pacificou o entendimento de que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

No caso presente, a fiscalização deixa claro que se trata de contribuição incidente sobre verbas que a recorrente não considerava como base de cálculo da contribuição previdenciária, tratando-se, portanto, de lançamento de ofício, para o qual não houve adiantamento do tributo, caso em que se aplica o disposto no art. 173, do CTN, transcrito a seguir:

Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

A NFLD foi consolidada em 27/11/2006, e sua cientificação ao sujeito passivo se deu 30/11/2006.

Cumpra observar que, em que pese esta Conselheira entender que não ocorrerá a decadência da competência 12/2001, deixo de aplicar esse entendimento em virtude

do disposto no art. 62-A, do Regimento deste CARF, que obriga a todos os Conselheiros reproduzir as decisões definitivas de mérito proferidas pelo STJ, julgados na sistemática do art. 543-C.

Dessa forma, considerando o exposto acima, constata-se que não se operara a decadência do direito de constituição do crédito, pois, para as competências compreendidas entre 05/2001 a 12/2005, objeto do lançamento, inicia-se a contagem do prazo em 01/01/2002, que é o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do dispositivo legal transcrito acima. Assim, rejeito a preliminar de decadência.

No mérito, verifica-se um esforço da recorrente em tentar demonstrar a inexistência de caráter remuneratório das parcelas ante a ausência de habitualidade e retributividade, e pela existência de expressa previsão de que tais parcelas estariam desvinculadas das remunerações.

Todavia, a Constituição Federal preceitua, no § 4º do art. 201, renumerado para o § 11, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, o seguinte:

§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüentemente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (grifei)

A Lei 8.212/91 consubstanciou o disposto na Constituição Federal, ao estabelecer, no inciso I, do art. 28 da Lei 8.212/91, que salário de contribuição é “...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...**” (grifei).

Ademais, é oportuno lembrar que, conforme art. 176 do CTN, “a isenção, ainda que prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão...”.

No presente caso, não resta dúvida que as verbas pagas intituladas “indenização”, “indenização espontânea”, “ganho eventual” e “abono acordo coletivo” aos empregados, não estão incluídas nas hipóteses legais de isenção previdenciária, previstas no § 9º, art. 28, da Lei 8.212/91.

Nem toda utilidade fornecida ao trabalhador tem caráter contraprestacional, sendo necessário distinguir a utilidade fornecida como retribuição pelo trabalho, que se caracteriza “salário-utilidade” e que deve ser incluída na base de cálculo da contribuição previdenciária, daquela fornecida como instrumento de trabalho, ou para o trabalho, que não se caracteriza salário-utilidade, eis que meramente instrumental para o desempenho das funções do trabalhador.

Na doutrina, há várias correntes; porém, a que tem maior aplicação determina que a regra geral é que, se o trabalhador paga pela utilidade, essa não constitui salário. Se, por outro lado, aumentar seu patrimônio ou for fornecida gratuitamente, então integrará o salário para todos os efeitos legais. A CF menciona “os ganhos habituais”, ou seja, todos os ganhos de **cunho remuneratório, sejam eles em dinheiro ou utilidades.**

É inegável, no caso presente, o acréscimo patrimonial do empregado ao receber as quantias correspondentes às referidas verbas.

Resta claro que o pagamento de tais quantias não se trata de fornecimento de meio para que os seus empregados possam exercer suas funções, e sim uma vantagem que representa um acréscimo indireto à sua remuneração.

Em que pese o esforço argumentativo da recorrente, verifica-se que os pagamentos em tela realmente se amoldam ao figurino legal que delimita a base-de-cálculo da contribuição previdenciária, como bem entendeu a fiscalização e a autoridade julgadora de primeira instância.

Cumpra esclarecer que a condição de se tratar ou não de salário não está vinculada ao interesse da fonte pagadora ou do empregador em, com aquele pagamento, assalariar ou não seu empregado. Ou seja, não é o nome do pagamento ou a vontade da empresa em si que vai determinar sua natureza jurídica.

O que irá afastar a verba paga da incidência tributária é a estreita observância à legislação específica que trata da matéria.

Dessa forma, os valores recebidos pelos empregados da recorrente, a título “indenização”, “indenização espontânea”, “ganho eventual” e “abono acordo coletivo”, integram o salário de contribuição, conforme inciso I, art 28, da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Medida Provisória nº 1.596-14/1997, convertida na Lei 9.528/97.

Em relação aos argumentos de que as verbas em comento não teriam natureza salarial já que ausentes de qualquer característica contraprestativa, cumpre observar que tais parcelas, oferecidas por mera liberalidade, não negam sua característica remuneratória, já que é decorrência única e exclusiva do contrato existente entre os beneficiários e seu empregador.

Da mesma forma, constata-se que não estamos diante de um pagamento eventual, como veementemente sustenta a recorrente, já que o ganho habitual passível de exação não é necessariamente aquele valor auferido mês a mês, trimestralmente ou mesmo bimestralmente etc. Há verbas pagas no decorrer do contrato de trabalho, ainda que não sejam auferidas nessas condições, e que não podem ser vistas como meramente eventuais.

Ademais, o conhecimento prévio de que tal pagamento será realizado quando implementada a condição para seu recebimento retira-lhe o caráter da eventualidade, tornando-o habitual.

Há, portanto, uma expectativa criada que se sobrepõe ao fato de não ser seqüencial a continuidade a liberalidade; a continuidade existe por todo o tempo que perdurar o contrato, o recebimento é que depende acontecer a condição estabelecida pelo empregador. A expectativa criada, o costume e a certeza do benefício em se caracterizando a situação pré-definida pelo empregador gera a habitualidade, afasta por completo a eventualidade que poderia enquadrar o pagamento no item 7 da letra “e” do § 9º da Lei 8.213/91.

A recorrente argumenta que os pagamentos realizados a título de indenização e indenização espontânea estariam acobertadas pela excludente prevista na alínea e, 5, § 9º, do art. 28, da Lei 8.212/91.

Contudo, não prova o alegado. A empresa não junta elementos que comprovem que os pagamentos realizados a esse título se referem à incentivo à demissão.

Já a fiscalização ao constatar, da análise das folhas de pagamento apresentadas, que a empresa efetuou pagamentos a seus funcionários a esses títulos, e sendo remuneração o conjunto de prestações recebidas habitualmente pelo empregado pela prestação de serviços, seja em dinheiro ou em utilidades, provenientes do empregador, decorrentes do contrato de trabalho, considerou, de forma correta, tais pagamentos como sendo remuneração.

Caberia à empresa comprovar que tais pagamentos não se enquadram no conceito legal de remuneração, apresentando as adesões aos programas de Demissão Voluntária – PDV, ou de Demissão Incentivada - PDI.

O art. 333 do Código de Processo Civil estatuiu que o ônus da prova cabe a quem alega. A parte que não produz prova, convincentemente, dos fatos alegados, sujeita-se às consequências do sucumbimento, porque não basta alegar.

E a convicção da autoridade julgadora advém, no processo administrativo fiscal, dos elementos probatórios carreados aos autos. Daí a necessidade de se juntar elementos comprobatórios dos fatos alegados.

Observa-se, portanto, que os pagamentos realizados aos empregados da recorrente se originaram em decorrência única e exclusiva do vínculo laboral que os beneficiários das “Indenizações”, “ganhos eventuais” e dos “Abonos” mantêm com a recorrente, não devendo, portanto, serem excluídos da base de cálculo da contribuição.

Dessa forma, a fiscalização apenas aplicou a norma previdenciária, a partir da realidade fática constatada durante a ação fiscal, uma vez que a caracterização do fato gerador independe da nomenclatura utilizada pela lei, e a recorrente apenas alega, mas não comprova a ausência da hipótese de incidência de contribuição previdenciária nos pagamentos por ela efetuados.

Quanto aos abonos, cumpre observar que o item 7, da alínea “e”, do art. 28, da Lei 8.212/91, utilizada pela recorrente, exclui do salário de contribuição apenas os abonos expressamente desvinculados do salário, o que não é o caso presente, já que a notificada não comprovou a existência de lei desvinculando o abono concedido do salário.

Com relação aos argumentos de que os “abonos” e “ganhos eventuais” foram concedidos aos empregados da recorrente por expressa determinação de normas coletivas de trabalho, é oportuno esclarecer que, de fato, antes da vigência do Decreto 3.265/99, de 30 de novembro de 1999, não incide contribuição social sobre os abonos pagos e expressamente desvinculados do salário por força de acordo coletivo de trabalho.

Porém, após a entrada em vigor do referido Decreto, é necessária lei desvinculando expressamente o abono do salário para que sobre ele não incida a contribuição previdenciária.

É oportuno observar, ainda, que o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, veda aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar aplicação de decreto enquanto não declarado inconstitucional pelo STF.

Relativamente ao argumento de que o julgador administrativo não pode escusar-se da apreciação dos argumentos ofertados pela recorrente alegando tratar-se de

Assim, a observância ao ordenamento jurídico infraconstitucional não agride a garantia constitucional do reconhecimento das convenções e acordos coletivos, prevista no inciso XXVI, art. 7º, da Constituição Federal, vez que se encontra insculpida, em toda a Constituição, o respeito ao princípio da legalidade.

Em consequência, os acordos coletivos não têm a força de alterar disposições legais, em especial, as inseridas na Lei 8.212/91.

E, sendo o lançamento um ato vinculado, a fiscalização, ao constatar a ocorrência do fato gerador da contribuição ao SAT e o não recolhimento do valor devido, lavrou a competente NFLD, em estrita observância aos ditames legais.

Nesse sentido e

Considerando tudo mais que dos autos consta,

VOTO por CONHECER DO RECURSO para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto

(assinado digitalmente)

Bernadete de Oliveira Barros – Relatora.

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Oliveira, Redator designado.

Com todo respeito à excelsa relatora, divirjo de sue voto em duas questões: a regra decadencial utilizada e a incidência de contribuição previdenciária sobre as parcelas indenizatórias.

Em primeiro lugar, sobre a decadência, antes de decidir sobre qual regra decadencial utilizar, cabe deixar claro que o fato gerador da contribuição previdenciária é a **totalidade** da remuneração paga ou creditada pelos serviços, independentemente do título que se lhe atribua, tanto em relação ao tomador do serviço (empresa), quanto do segurado contribuinte.

Portanto, para a definição da regra decadencial, devemos levar em conta se houve alguma antecipação de pagamento, não por tipo de remuneração (levantamento) pois é a totalidade desses pagamentos que se denomina Salário-de-Contribuição (SC), que é todo e qualquer pagamento ou crédito feito ao segurado, em decorrência da prestação de serviço, de forma direta ou indireta, em dinheiro ou sob a forma de utilidades, habituais em relação ao segurado empregado.

Elucidativo o texto contido em decisão proferida na Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), processo 10640.001896/2007-47, pelo nobre Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Júnior:

“Feitas essas considerações, para solução da lide ora proposta, ainda resta dirimir a questão relacionada ao recolhimento específico da rubrica eventualmente lançada, conforme defende a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, ou se seria suficiente para caracterização de pagamento antecipado o recolhimento genérico relativo aos valores consolidados na folha de pagamento elaborada pelo sujeito passivo.

Em relação à essa matéria, creio que a solução mais adequada deve considerar a regra matriz relacionada efetivamente à definição de qual seria a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Nesse sentido, observamos que à luz do que dispõe o inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, o elemento jurídico a ser considerado para efeito de análise do recolhimento total ou parcial refere-se à remuneração total paga, devida ou creditada aos segurados pelo empregador:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: ⁶

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. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Nesse sentido, se eventualmente o sujeito passivo não recolhe o tributo em relação a determinada rubrica que acredita não ter incidência da contribuição previdenciária, tal fato não descaracteriza a antecipação de pagamento para o restante calculado e recolhido indicado pela folha de pagamento do empregador.

Em verdade, o fracionamento dessas rubricas revela-se necessário para identificação dos requisitos estabelecidos para verificação da não incidência do salário de contribuição em conformidade com as inúmeras previsões do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991. Contudo, o conjunto de situações e específicas que caracterizam a contra-prestação onerosa do empregado pela empresa em nada altera a natureza jurídica de cada uma dessas rubricas que são, em seu conjunto, a remuneração devida ao segurado. Em outras palavras, cada rubrica é espécie do gênero remuneração.

Desse modo, para efeito de identificação do pagamento antecipado, não deve ser exigido o recolhimento específico de uma ou outra rubrica paga pelo empregador, mas sim a consolidação desses valores relativos aos itens discriminados na folha de pagamento.”

Portanto, claro está que qualquer recolhimento está contido no termo remuneração, o que leva, conseqüentemente, a aplicação da regra esculpida no § 4º, Art. 150 do CTN.

Na análise dos autos encontramos informação de que houve recolhimentos parciais efetuados, seja no Termo de Encerramento da Ação Fiscal (TEAF), fls. 049, seja no próprio Relatório Fiscal (RF), fls. 075.

Assim, concluímos que ocorreram recolhimentos parciais.

O cerne da questão sobre a decadência é a discussão sobre qual regra decadencial, presentes no CTN, aplicar-se-á, a expressa no § 4º, Art. 150 do CTN ou a constante do I, Art. 173 do CTN.

Creio que já temos resposta sobre esta dúvida.

O Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010 (Publicada no em 22.12.2010), passou a fazer expressa previsão no sentido de que “As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF” (Art. 62-A do anexo II).

No que diz respeito a decadência dos tributos lançados por homologação temos o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL .ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN.

IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação *ex lege* de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Portanto, o STJ, em Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC definiu que “o dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação” (Recurso Especial nº 973.733)

Cabe destacar, como já ressaltamos, que há recolhimentos efetuados, como afirma o próprio Fisco, fls. 049 e 075.

Portanto, deve ser aplicado ao caso a regra expressa no § 4º, Art. 150 do CTN.

CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

...

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da **ocorrência do fato gerador**; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Assim como a ciência do lançamento ocorreu em 11/2006, as contribuições apuradas até a competência 10/2001, anteriores a 11/2001, estão decaídas.

Quanto às verbas pagas a título de “indenização” e “indenização espontânea”, as mesmas devem ser excluídas do lançamento.

Na análise do RF não encontramos razão, motivo demonstrado pelo Fisco para que tais verbas sejam descaracterizadas como indenizações, portanto, para o Fisco, tais verbas possuem caráter indenizatório.

Analisando, ainda, as razões da fiscalização, verificamos que a conclusão sobre a integração ao SC de tais verbas decorreu de que as mesmas “*não se encontram entre as exceções elencadas no § 92 do art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, que são taxativas, não aceitando inclusão por analogia*”.

Ocorre que a Lei 8.212/1991 define que o Salário de Contribuição possui como núcleo a remuneração e define o termo:

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;

Já indenização compreende o ressarcimento de um dano sofrido, a recomposição do patrimônio ou bem jurídico da pessoa.

Assim, remuneração (contraprestação de serviço prestado) não se confunde, de forma alguma, com indenização (reparação de dano sofrido).

Por esse motivo, já que o Fisco não desqualificou a conceituação das parcelas como indenização, voto para que as rubricas “indenização” e “indenização espontânea” sejam excluídas do lançamento.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso, para, nas preliminares, excluir do lançamento, devido à regra decadencial expressa no Art. 150 do CTN, as contribuições apuradas até a competência 10/2001, anteriores a 11/2001, nos termos do voto. Quanto ao mérito, voto em dar provimento parcial ao recurso, para excluir os valores lançados oriundos das rubricas “indenização” e “indenização espontânea”, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Redator Designado

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 19/09/2012 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 19/09/2012 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 20/09/2012 por MAURO JOSE SILVA, Assinado digitalmente em 06/10/2012 por BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Assinado digitalmente em 10/10/2012 por MARCELO OLIVEIRA

Impresso em 23/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Declaração de Voto

Conselheiro Mauro José Silva,

Com a devida vênia, divergimos parcialmente da ilustre relatora com relação à inclusão na base de cálculo das contribuições previdenciárias das verbas pagas intituladas “indenização”, “indenização espontânea”, “ganho eventual” e “abono acordo coletivo” aos empregados.

Cumpra separar a análise das verbas intituladas indenização”, “indenização espontânea” daquelas nominadas “ganho eventual” e “abono acordo coletivo” aos empregados.

Com relação às primeiras - “indenização” e “indenização espontânea”, - a recorrente alegou não se tratarem de retribuição pela mão-de-obra dos trabalhadores, pois foram pagos em razão do encerramento do contrato de trabalho. Assim sendo, não se poderia aplicar a parte inicial do inciso I do art. 22 da Lei 8.212/91, uma vez que não existe o caráter retributivo exigido pela norma. Não sendo aplicável o dispositivo, desnecessário que o intérprete se debruce sobre os parágrafos a eles correlatos. Destaca, também, o caráter não habitual de tais pagamentos, o que retiraria a possibilidade de serem enquadrados como ganhos habituais. Por fim, pretende a aplicação do item 7 da alínea “e” do §9º do art. 28 da Lei 8.212/91, por entender serem importâncias recebidas esporadicamente.

O primeiro argumento da recorrente, portanto, é a de que as importâncias pagas ao empregado nominadas como “indenização” e “indenização espontânea” que tiverem motivação em sua demissão não fazem parte do campo de incidência da contribuição previdenciária conforme estabelecido no inciso I do art. 22 da Lei 8.212/91.

Em sintonia com jurisprudência do TST para casos similares, concordamos, em tese, com as conclusões da recorrente. Com efeito, o TST tem afastado a natureza de gratificação ajustada às indenizações pagas por liberalidade da empresa no momento da rescisão contratual, conforme podemos conferir no julgado abaixo transcrito (ementa e voto do relator):

RECURSO DE REVISTA. (...) NATUREZA SALARIAL DA VERBA INDENIZAÇÃO ESPONTÂNEA-. A atribuição de indenização espontânea, relativa a evento determinado, qual seja, a rescisão contratual, sendo devida uma única vez, denota o caráter de liberalidade, não se lhe aplicando o conceito de gratificação ajustada, razão porque não houve violação ao art. 457, CLT. Não conhecido.- (RR-489520/1998.6, Rel. Juíza Convocada Maria do Perpétuo Socorro Wanderley de Castro, 1ª Turma, DJ 28/04/2006)

Trecho de voto do relator:

...

as que se contratualizam durante o contrato de trabalho, mediante ajuste, expresso ou tácito, consubstanciado pelo ato patronal que institui determinada verba, com valor e periodicidade certos, a ser paga em caráter geral, a empregados.

A gratificação em discussão foi prevista, em bases certas e quanto a evento determinado, qual seja, a rescisão contratual; logo, sobressai que ela é devida uma única vez, a denotar o aspecto de liberalidade, bastante a lhe excluir o alcance de gratificação ajustada, ainda que sua percepção seja decorrente do ato de adesão do empregado à proposta. Como explica Luiz José de Mesquita sobre a natureza das gratificações: -A ajustada é remuneração ou salário adicional e a sua natureza jurídica, com fundamento no contrato, é salarial. A não ajustada funciona como prêmio ou simples liberalidade e a sua natureza jurídica é premial ou simplesmente liberal.-; e mais -a gratificação premial ou a gratificação-liberalidade é uma compensação concedida liberalmente pelo empregador devido à colaboração do empregado ou a título de desprendimento.

...

Assim sendo, concluímos que as indenizações concedidas por liberalidade da empresa por conta de rescisão contratual não são gratificações ajustadas e não estão compreendidas no conceito de remuneração. Ultrapassada a primeira parte do inciso I do art. 28, duas outras partes compõem a hipótese de incidência da contribuição previdenciária devida pelo empregador: os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de ajustes salariais. Fácil concluir que as indenizações espontâneas não se encaixam em ambas as hipóteses. Não estando no campo de incidência por não se amoldarem no conceito de remuneração, os pagamentos a título de “indenização” e “indenização espontânea”, que não tiveram sua qualificação jurídica contestada pela fiscalização, devem ser excluídos do lançamento.

No que tange às verbas intituladas “ganho eventual” e “abono acordo coletivo”, a recorrente alega que foram pagas por expressa determinação de normas coletivas de trabalho, conforme os instrumentos acostados aos autos. Entende serem valores pagos em parcela única e sem vinculação ao salário. Sustenta que seu caso está amparado na isenção prevista no item 7, do §9º do art. 28 da Lei 8.212/91, não se lhe aplicando a exigência do art. 214, §9º, inciso V, alínea “j” do Decreto 3.038/99 que exigiu que a desvinculação do salário estivesse prevista em lei.

De plano, não reconheço a exigência de que a desvinculação do salário esteja prevista em lei, conforme consta do art. 214, §9º, inciso V, alínea “j” do Decreto 3.048/99, por entender que a norma regulamentadora ofendeu o princípio da legalidade ao ultrapassar o permitido ao poder regulamentar, uma vez que trouxe limitação não prevista no texto da Lei 8.212/91. Ressaltamos que, ao afastar o Decreto, não o fazemos por inconstitucionalidade – o que é vedado aos órgãos julgadores no âmbito do processo administrativo fiscal por força do art. 26-A do Decreto 70.235/72 -, mas sim por ilegalidade, o que nos coloca em harmonia com o caput do art. 37 da Constituição Federal, bem como com o caput do art. 2º da Lei 9.784/99. Assim, a desvinculação do salário exigida dos abonos deve ser em si mesma considerada, sem que necessite de previsão legal.

Logo, para que seja reconhecida a isenção prevista no item 7 do §9º do art. 28 da Lei 8.212/91, devemos observar se tratamos de abonos desvinculados do salário.

Para tanto, inicialmente verificaremos se, de fato, tem a natureza de abono para, em seguida, conferir sua desvinculação do salário.

O STJ já expressou entendimento no sentido de que o abono é importância paga ao trabalhador como substituição ou antecipação de reajuste salarial, ou seja, é parcela paga com objetivo de incrementação do pagamento do trabalhador com vistas à amenização de defasagem salarial, conforme pode ser constatado nos seguintes julgados:

"TRIBUTÁRIO – IRRF – ABONO SALARIAL CONCEDIDO POR MEIO DE CONVENÇÃO COLETIVA – NATUREZA SALARIAL – INCIDÊNCIA DO TRIBUTO – PRECEDENTES.

A jurisprudência desta Corte há muito se cristalizou no sentido de que as verbas recebidas a título de abono salarial em virtude de acordo ou convenção trabalhista possuem natureza remuneratória, porquanto substituem reajuste salarial e, assim, constituem fato gerador do imposto de renda, sendo passíveis, portanto, de incidência do imposto de renda na fonte.

2. Precedentes: REsp 696.677/CE, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 7.3.2007; AgRg no REsp 766.016/CE, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 12.12.2005; REsp 449.217/SC, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ 6.12.2004.

Agravo regimental improvido. " (AgRg no REsp 885.006/MG, Rel. Min. Humberto Martins, DJ de 31.5.2007, p. 424)

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. ABONO CONCEDIDO EM DISSÍDIO TRABALHISTA. NATUREZA REMUNERATÓRIA. IMPOSTO DE RENDA. INCIDÊNCIA. SÚMULA 83/STJ.

1. O abono concedido em razão de dissídio coletivo de trabalho tem natureza remuneratória, razão pela qual sobre ele incide o Imposto de Renda.

2. 'Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida' (Súmula 83/STJ).

3. Agravo regimental improvido." (AgRg no Ag 764.115/PI, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 25.8.2006, p. 326)

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - IR - ABONO CONCEDIDO EM CONVENÇÃO COLETIVA - NATUREZA SALARIAL - PRECEDENTES.

1. O abono concedido aos empregados, em virtude de acordo trabalhista, tem natureza jurídica de salário, por isso que em substituição de reajuste salarial, constituindo fato gerador do imposto de renda.

2. Agravo regimental provido." (AgRg no REsp 766.016/CE, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 12.12.2005, p. 349)

Assim, somente podem ser reconhecidas com a natureza de abono as importâncias que tenham relação com a negociação do reajuste salarial.

In casu, não vislumbro tal situação, pois aos trabalhadores da recorrente foi concedido reajuste em cláusula de norma coletiva completamente independente da cláusula que concedia os pagamentos denominados “ganho eventual” ou “abono”. Logo, afasto a natureza de abono de tais rubricas.

Não bastasse isso, se abonos fossem, não deveriam fazer qualquer menção ao salário do trabalhador. Para balizar os valores a serem pagos e não perder o direito à isenção, os abonos podem tomar como referência a categoria, o tempo de serviço na empresa ou qualquer outro critério que não mencione o salário, seja na aquisição do direito ou na base de cálculo do valor a ser pago. Tal exigência está em consonância com a necessidade de adotarmos uma interpretação restritiva dos dispositivos legais que concedem isenção, em conformidade com o previsto no art. 111, inciso II do CTN.

No caso dos autos, as importâncias a serem pagas fizeram menção ao salário do trabalhador. Tomemos, por todos os casos, o conteúdo de fls. 161/162 e 194:

Fls. 161/162 - CLÁUSULA SEGUNDA – GANHO EVENTUAL – AS empresas concederão, em abril de 2004, para os empregados abrangidos por este instrumento coletivo de trabalho, ganho eventual de 30%(trinta por cento) limitado a R\$ 600,00 (seiscentos reais) incidente sobre o salário base percebido em 1º de fevereiro de 2004.”

Fls. 94 - CLÁUSULA SEGUNDA – GANHO EVENTUAL – Acordam as partes convenientes que será concedido um abono de 66% (sessenta e seis por cento) aos integrantes da categoria profissional sobre o salário vigente em 31 de outubro de 2003...”

Como facilmente se vê, a vinculação ao salário é explícita no acordo coletivo, impedindo que se reconheça, caso fossem abonos, a aplicação da isenção prevista no item 7 do §9º do art. 28 da Lei 8.212/91.

Assim, os pagamentos chamados de abonos não possuem tal natureza jurídica e, em adição, não estão desvinculados do salário.

Passemos aos pagamentos nominados como “ganho eventual”.

Tomando as hipóteses de incidência contidas no inciso I do art. 22 de forma genérica temos: remuneração pelo trabalho, ganhos habituais sob a forma de utilidades e adiantamentos decorrentes de ajustes salariais.

Assim considerado, já podemos afastar a possibilidade de contrapormos as hipóteses de ganhos habituais sob a forma de utilidades com aquelas que se encaixam na norma isencional aplicável aos ganhos eventuais. A contraposição é uma impossibilidade lógica. Se constarmos a possibilidade de um pagamento ou benefício sofrer a incidência da contribuição previdenciária por estar enquadrado no conceito de ganho habitual sob a forma de utilidade, então não poderemos cogitar de aplicação, ao mesmo pagamento ou benefício, da norma

isencional dos ganhos eventuais, pois ganhos habituais e ganhos eventuais não podem ser atributos do mesmo fato.

A parte final do inciso I do art. 22 – adiantamento decorrentes de ajustes salariais – descreve o que a doutrina e a jurisprudência do STJ tem entendido como abono. Já vimos que a noção jurídica de abono não se aplica aos pagamentos analisados nos autos.

Ficamos, então, com a primeira parte da norma de incidência do inciso I do art. 22 da Lei 8.212/91: remuneração pelo trabalho.

A remuneração, como se sabe, é gênero que tem como uma de suas espécies o salário, ao passo que salário está definido nos arts. 457 e 458 da CLT. Interessa-nos a parte de tais dispositivos que prescrevem 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.”* Desse trecho da norma trabalhista voltamos nossa atenção para a noção de gratificação ajustada. Vejamos, nesse aspecto, o conteúdo da seguinte jurisprudência do TST:

(RR-489520/1998.6, Rel. Juíza Convocada Maria do Perpétuo Socorro Wanderley de Castro, 1ª Turma, DJ 28/04/2006)

Segundo o art. 457, § 1º da CLT, a remuneração é integrada pelas gratificações ajustadas. Todavia, esse alcance tem em vista as que se contratualizam durante o contrato de trabalho, mediante ajuste, expresso ou tácito, consubstanciado pelo ato patronal que institui determinada verba, com valor e periodicidade certos, a ser paga em caráter geral, a empregados.

...

Como explica Luiz José de Mesquita sobre a natureza das gratificações: -A ajustada é remuneração ou salário adicional e a sua natureza jurídica, com fundamento no contrato, é salarial. A não ajustada funciona como prêmio ou simples liberalidade e a sua natureza jurídica é premial ou simplesmente liberal.-; e mais -a gratificação premial ou a gratificação-liberalidade é uma compensação concedida liberalmente pelo empregador devido à colaboração do empregado ou a título de desprendimento.

As gratificações ajustadas, portanto, são aquelas gratificações *“que se contratualizam durante o contrato de trabalho, mediante ajuste, expresso ou tácito, consubstanciado pelo ato patronal que institui determinada verba, com valor e periodicidade certos, a ser paga em caráter geral, a empregados”*. Entendo ser esta exatamente a situação dos autos. Os valores pagos pela recorrente não eram isolados, ao contrário, eram repetidamente inseridos em acordos coletivos anuais para serem pagos em caráter geral. Não eram liberalidade do empregador e sim fruto de negociação com os trabalhadores, o que evidencia sua natureza de gratificação ajustada e, conseqüentemente, de remuneração do trabalhador.

A habitualidade, no caso anual, das gratificações faz emergir sua natureza salarial, em consonância com a Súmula 207 do STF:

SÚMULA Nº 207

AS GRATIFICAÇÕES HABITUAIS, INCLUSIVE A DE NATAL, CONSIDERAM-SE TACITAMENTE CONVENCIONADAS, INTEGRANDO O SALÁRIO.

No mesmo sentido temos jurisprudência do TST:

PROC. Nº TST-RR-513.736/1998.2

GRATIFICAÇÃO ESPECIAL. INCORPORAÇÃO AO SALÁRIO. ARTIGO 457, PARÁGRAFO 1º, DA CLT. A gratificação especial paga anualmente ao empregado insere-se no conceito de - gratificação ajustada- de que trata o parágrafo 1º do artigo 457 da CLT, incorporando-se aos salários para efeito de repercussão em férias e aviso prévio.

FGTS. VERBAS RESCISÓRIAS. GRATIFICAÇÃO INSTITUÍDA EM NORMA COLETIVA. A gratificação especial assegurada em norma coletiva de trabalho e paga na rescisão contratual, por integrar a remuneração do empregado, sujeita-se ao recolhimento do FGTS e multa de 40%, nos termos dos artigos 15 e 18, parágrafo 1º, da Lei n.º 8.036/1990.

Assim, o pagamento anual da gratificação determinado por força de norma coletiva resulta em sua natureza salarial, permitindo, então, assumirmos que se amolda na hipótese de incidência da primeira parte do inciso I do art. 22 da Lei 8.212/91.

A mesma característica – pagamento anual – afasta a possibilidade de considerarmos tais pagamentos como ganhos eventuais que estariam acobertados pela norma isentiva.

Ressaltamos, por oportuno, que interpretamos o vocábulo eventual em oposição a habitual, contínuo, pois assim a CLT o fez no *caput* do seu art. 3º, ao estabelecer os requisitos necessários ao empregado. Não desconhecemos que o vocábulo “eventual” é tratado pelo dicionário Michaelis com três significados: (i) dependente de acontecimento incerto; (ii) casual, fortuito; (iii) variável. Isso permitiria, passando pela interpretação gramatical, assumirmos, como o fez a ilustre relatora, a oposição de eventualidade com imprevisibilidade, incerteza. Mas entendemos, considerando o conteúdo do *caput* do art. 3º da CLT e mesmo das muitas referências a “eventuais” contidas na Lei 8.212/91, que estaríamos negando a harmonia sistemática das normas se interpretássemos ganho eventual como sinônimo de ganho imprevisível. Interpretaremos, portanto, ganho eventual, em oposição a ganho repetido, habitual. Sabendo da dificuldade de conceituarmos o que é habitual, adotaremos, como primeiro critério, a habitualidade como a qualidade daquilo que é frequente, que é repetido

muitas vezes, o que implica tomarmos como habitual aquilo que é, ou poderá ser, repetido mais de três vezes durante a duração do contrato de trabalho. No caso em destaque, os pagamentos eram anuais, o que nos leva à conclusão que se tratam de ganhos que ocorrerão mais de três vezes durante o contrato de trabalho, sendo, portanto, ganhos não eventuais que não estão incluídos na norma isentiva da primeira parte do item 7 do §9º do art. 28 da Lei 8.212/91.

Com os fundamentos acima transcritos, alinhamo-nos com as conclusões da relatora no sentido de manter a incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas intituladas “ganho eventual” e “abono acordo coletivo”, mas divergimos quanto às verbas nomeadas como “indenização” e “indenização espontânea”.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva

Declaração de Voto

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes,

1. Não obstante o bom arrazoado trazido no voto redator, peço **venia** para discordar do seu posicionamento no tocante à incidência de contribuições previdenciárias incidentes sobre os pagamentos de verbas consideradas salários indiretos pela fiscalização, constantes das folhas de pagamento sob os títulos de indenização, indenização espontânea, ganho eventual e abono acordo coletivo.

2. Ora, o cerne da discussão está adstrito aos pagamentos de valores considerados salários pela fiscalização, constantes das folhas de pagamento sob o título de indenização, indenização espontânea, ganho eventual e abono acordo coletivo.

3. No que tange as rubricas “indenização” e “indenização espontânea”, é dito nos autos que essas verbas foram pagas pela empresa em decorrência do desligamento dos empregados. Trata-se de verbas relativas a programas de demissão voluntária – PDV, ou de Demissão Incentivada, e nesse sentido, temos jurisprudência consolidada nesse sentido de que essas verbas tem caráter indenizatório, logo não seriam passíveis de tributação.

4. Nessa esteira é o que preceitua o artigo 28, §9º, “e”, 5, da Lei 8.212/91:

“Art. 28. (...)

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

e) as importâncias:

5. recebidas a título de incentivo à demissão;”

5. Já em relação aos “ganhos eventuais” e “abonos”, tenho entendimento firmado nesta Câmara no sentido de que não há incidência de contribuição previdenciária sobre esses pagamentos conferidos aos segurados empregados por meio de normas coletivas de trabalho, haja vista a ausência de natureza salarial na concessão desse benefício, conforme passo a demonstrar.

6. A regra geral sobre a matéria está consagrada na Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), em seu artigo 457, §1º que afirma a natureza salarial do abono pago pelo empregador. Eis o teor do dispositivo:

“Art. 457 [...]

*§ 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.**” [grifo nosso]*

7. Diante da norma celetista, pode-se afirmar que abono integra o salário, salvo disposição expressa em contrário. Isso porque milita a presunção da natureza salarial de todo abono, a menos que as regras que o instituíram estabeleçam de modo diverso, como por exemplo, nos casos de abono pecuniário (art. 144 da CLT), abono constitucional de férias (art. 7º, inciso XVII, da CF/88) e o abono salarial (art. 9ª, da Lei 7.998/90).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 19/09/2012 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 19/09/2012 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 20/09/2012 por MAURO JOSE SILVA, Assinado digitalmente em 06/10/2012 por BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Assinado digitalmente em 10/10/2012 por MARCELO OLIVEIRA

Impresso em 23/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

8. Dentro do contexto, vale destacar o ensinamento de Amauri Mascaro Nascimento que fez a seguinte ponderação:

*"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 de férias". (Teoria Jurídica do Salário, p. 231). [grifo nosso]*

9. No campo previdenciário, o artigo 28, §9º, alínea "e", item 7, da Lei 8.212/91 excepciona a natureza salarial dos ganhos eventuais e abonos quando expressamente desvinculados do salário, conforme citação a seguir:

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

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

e) as importâncias: (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 20.11.98)" [grifo nosso]

10. Além do mais, muito embora o fisco entenda ser aplicável o Decreto 3.265/99, tal entendimento não merece prosperar. Isso porque o referido, ao reconhecer como fora da base de incidência tributária apenas os abonos expressamente desvinculados do salário "**por força de lei**", foi além de sua função regulamentar porque acrescentou ao Decreto n.º 3.048/99 condições não prevista na Lei 9.876/99, da qual retirou seu fundamento e validade.

11. Veja-se que, em seu texto original, o Decreto 3.048/99, o artigo 214, simplesmente repetia a redação do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, transcrita acima, porém, com a alteração trazida pelo Decreto n.º 3.265/99, a redação passou a ser a seguinte:

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

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

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

*j). ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário **por força de lei;**" [g.n.]*

12. Posto isto, verifica-se que houve, por intermédio de simples decreto regulamentador, verdadeira alteração da lei previdenciária, a qual não impôs nenhuma restrição ao benefício pago pelo contribuinte. Por esse motivo, entendo que deverá prevalecer a redação apresentada pela Lei n.º 9.711/98, que excluiu o abono da base de cálculo da contribuição.

13. E no caso concreto, é notável que os abonos pagos pela recorrente se enquadram perfeitamente na hipótese de exclusão de tributação acima mencionada, visto que não há habitualidade e nem majoração na remuneração mensal do salário dos trabalhadores. Além do que, o pagamento foi realizado por força de normas coletivas de trabalho, cujas cláusulas estabeleceram as condições, critérios e parâmetros a serem obedecidos, sem que a empresa pudesse deixar de pagá-lo.

14. Convém esclarecer que a Carta Política de 1988 reconhece o poder normativo dos dissídios coletivos (art. 114º, § 2º, da CF/88). Desta forma, pode-se afirmar que o contrato é imperativo entre as partes, logo, diante da negociação firmada entre a entidade sindical e a empresa, não há se falar em alteração unilateral do contrato de trabalho.

15. Assim, o pagamento, sem incorporação, de "abono" concedido aos segurados empregados, por meio de normas coletivas de trabalho, não é ajuste salarial e, como tal, não incide contribuição previdenciária, logo, o lançamento fiscal perdeu seu objeto visto a ausência do fato gerador da obrigação tributária.

16. Seguindo essa linha de raciocínio, cumpre ressaltar que a Primeira Turma do STJ decidiu que o abono único previsto em Convenção Coletiva de Trabalho não é habitual, uma vez que seu pagamento é feito em uma única parcela, e não se vincula ao salário, já que não representa contraprestação a serviços prestados. (Resp n.º 819.552-BA, Relator Ministro Luiz Fux, julgado em 02.04.2009).

17. Abaixo, transcrevo outros precedentes do Superior Tribunal de Justiça que defendem a tese:

“PROCESSO CIVIL E PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ABONO ÚNICO. NÃO-INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO.

1. Inexistência de violação aos arts. 515 e 535, II, do CPC, porquanto o acórdão recorrido não se omitiu quanto as questões suscitadas e encontra-se suficientemente fundamentado.

2. Por expressa determinação legal o abono único não integra a base de cálculo do salário-de-contribuição (Lei n.º 8.212/91, artigo 28, §9º, acrescentado pela Lei 9.528/97, letra “e”, item 7, acrescentado pela Lei 9.711/98).

3. Recurso especial provido”.

(STJ, 2a. Turma, REsp. 434.471, rel. Min. Eliana Calmon, DJ 14/02/2005, p. 155)

“PROCESSO CIVIL E PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ABONO ÚNICO. NÃO-INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO.

1. Não viola o artigo 535 do CPC, nem importa em negativa de prestação jurisdicional o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia posta. Precedentes: Edcl no AgRg no EREsp. 254.949/SP, Terceira Seção, Min. Gilson Dipp, DJ de 08.06.2005; Edcl no MS 9.213/DF, Primeira Seção, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 21.02.2005; Edcl no AgRg no CC 26808/RJ, Segunda Seção, Min. Castro Filho, DJ de 10.06.2002.

2. *‘Por expressa determinação legal o abono único não integra a base de cálculo do salário-de-contribuição (Lei n.º 8.212/91, artigo 28, §9º, acrescentado pela Lei 9.528/97, letra “e”, item 7, acrescentado pela Lei 9.711/98)’. REsp. 434471/MG, 2ª T., Min. Eliana Calmon, DJ de 14.02.2005.*

3. *Recurso especial provido”.*

(STJ, 1ª Turma, REsp. 840.328, rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 25/09/2006, pág. 241)

18. Nesse sentido, dando a interpretação legal do art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, dispôs a ementa de julgado do Ministro Relator Castro Meira no Recurso Especial nº 1125381/SP:

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ABONO ÚNICO. NÃO-INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO.

1. Segundo iterativa jurisprudência construída por esta Corte em torno do art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, o abono único previsto em convenção coletiva não integra o salário-de-contribuição.

Precedentes.

2. A Primeira Turma deste STJ entendeu que "considerando a disposição contida no art. 28, § 9º, 'e', item 7, da Lei 8.212/91, é possível concluir que o referido abono não integra a base de cálculo do salário de contribuição, já que o seu pagamento não é habitual - observe-se que, na hipótese, a previsão de pagamento é única, o que revela a eventualidade da verba -, e não tem vinculação ao salário" (REsp 819.552/BA, Min. Luiz Fux, rel. p. acórdão Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 02.04.2009).

3. Recurso especial não provido.”

(REsp 1125381/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/04/2010, DJe 29/04/2010)

19. Tomando por bases essas considerações, tenho por certo que a parcelas pagas pela empresa a título de indenização, indenização espontânea, ganho eventual e abono acordo coletivo, não integram a base de cálculo de contribuição previdenciária. Sendo assim, uma vez ausente o fato gerador de obrigação tributária, não há que se falar em recolhimento de contribuição previdenciária, e, por consequência, o lançamento fiscal torna-se insubsistente.

CONCLUSÃO

20. Ante ao exposto, conheço do recurso voluntário, e no mérito, dou-lhe provimento para afastar os valores lançados, uma vez ausente fato gerador de obrigação tributária principal.

Damião Cordeiro de Moraes

Declaração de voto:

CÓPIA