



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

Processo nº 10166.720042/2010-10
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-001.826 – 3ª Turma Especial
Sessão de 20 de setembro de 2012
Matéria Auto de Infração. Obrigação Acessória
Recorrente EMPRESA BRASILEIRA DE PESQUISA AGROPECUÁRIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 12/01/2010

DEIXAR A EMPRESA DE ARRECADAR, MEDIANTE DESCONTO DAS DEMUNERAÇÕES, AS CONTRIBUIÇÕES DE SEGURADOS A SEU SERVIÇO.

A empresa é obrigada a arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, conforme previsto na lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 30, inciso I, alínea "a" e Lei n. 10.666, de 08.05.03, art. 4º, caput.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

assinado digitalmente

Processo nº 10166.720042/2010-10
Acórdão n.º **2803-001.826**

S2-TE03
Fl. 2

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

assinado digitalmente

Oséas Coimbra - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima, Oséas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Jhonatas Ribeiro da Silva, Bianca Delgado Pinheiro e André Luis Marsico Lombardi.

Relatório

A empresa foi autuada por descumprimento da legislação previdenciária, por não ter considerado como fato gerador e conseqüentemente não ter efetuado o desconto devido pelos segurados, das seguintes rubricas:

1. PRÊMIOS
2. SALÁRIO EDUCAÇÃO
3. AUXÍLIO – EXCEPCIONAL
4. ALUGUEL A DIRETORES
5. DIVERGÊNCIAS FOLHA x GFIP

A Decisão-Notificação – fls 477 e ss, conclui pela improcedência da impugnação apresentada, mantendo integralmente o Auto lavrado. Inconformada com a decisão, apresenta recurso voluntário tempestivo, alegando, na parte que interessa, o seguinte:

- As verbas pagas pela empresa aos seus empregados, a título de custeio de pós-graduação, prêmios de produtividade eventuais, auxílio-excepcional, pagamento de aluguel de imóveis utilizados por diretores da empresa, são verbas de natureza indenizatória.
- A recorrente não agiu de má-fé, atraindo a aplicação do princípio da equidade conforme art. 108,IV do CTN
- Violação ao princípio da razoabilidade.
- Equivocada aplicação da majorante de reincidência.
- Requer a anulação da multa, com a declaração de que as rubricas em comento são relativas a verbas indenizatórias e, sucessivamente, a relevação da mesma.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Oseas Coimbra

Trata-se de autuação por descumprimento de obrigação acessória – ausência de descontos obrigatórios dos segurados.

A tese trazida pela recorrente, de que os valores pagos tem natureza indenizatória, já foi tratada no processo 10166.720034/2010-65, do mesmo contribuinte, lavrado na mesma ação fiscal, razão pela qual reproduzo o entendimento deste Relator.

DAS BOLSAS DE ESTUDO

Nesse tópico o ponto controverso apontado cinge-se decidir se bolsas de estudo oferecidas para as modalidades pós-graduação para os empregados da EMBRAPA configuram salário de contribuição. Vejamos a legislação a respeito – lei 8.212/91:

Art. 28. ...

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

exclusivamente:

(...)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do Art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; - Alínea acrescentada pela MP nº 1.596-14, de 10/11/97 e convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/97 -Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20.11.98 (grifei)

Da legislação retro, temos que avaliar se cursos pós-graduação se enquadram como “cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa”.

A evolução das relações de trabalho e das atividades desenvolvidas, há muito exigem uma formação multidisciplinar de seus atores. A busca de atividades que levem a um desenvolvimento cognitivo, seja ele qual for, influencia na qualidade do empregado e, dessa feita, o melhor qualifica e o capacita.

Nesse sentido também já aponta a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA SOBRE AUXÍLIO-EDUCAÇÃO DE EMPRESA (PLANO DE FORMAÇÃO EDUCACIONAL). DESCABIMENTO. VERBAS DE NATUREZA NÃO SALARIAL.

1. Recurso Especial interposto contra v. Acórdão que considerou não incidir contribuição previdenciária sobre as verbas referentes ao auxílio-educacional de empresa (plano educacional), por considerar que as mesmas não integram o salário-de-contribuição.

2. O § 9º, do art. 28, da Lei nº 8.212/91, com as alterações efetivadas pela Lei nº 9.528/97, passou a conter a alínea 't', dispondo que 'não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente, o valor relativo a plano educacional que vise ao ensino fundamental e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo.

3. Os valores recebidos como 'formação profissional incentivada não podem ser considerados como salário in natura, porquanto não retribuem o trabalho efetivo, não integrando, portanto, a remuneração do empregado, afinal, investimento na qualificação de empregados não há que ser considerado salário. É um benefício que, por óbvio, tem valor econômico, mas que não é concedido em caráter complementar ao salário contratual pago em dinheiro. Salário é retribuição por serviços previamente prestados e não se imagina a hipótese de alguém devolver salários recebidos. 4. Recurso não provido." (RESP 365.398/RS, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ de 18/3/2002)

"TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. DESCABIMENTO. VERBAS DE NATUREZA NÃO SALARIAL.

- Os valores pagos pela empresa diretamente à instituição de ensino, com a finalidade de prestar auxílio escolar aos seus empregados, não podem ser considerados como salário 'in natura', pois não retribuem o trabalho efetivo, não integrando a remuneração. Trata-se de investimento da empresa na qualificação de seus empregados.

- A Lei nº 9.528/97, ao alterar o § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, que passou a conter a alínea 't', confirmou esse entendimento, reconhecendo que esses valores não possuem natureza salarial. - Precedente desta Corte. - Agravo regimental improvido." (AGRESP 328.602/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 2/12/2002)

PREVIDENCIÁRIO. RECURSO ESPECIAL. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. BOLSA DE ESTUDO. VERBA DE CARÁTER INDENIZATÓRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA SOBRE A BASE DE CÁLCULO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

1. "O auxílio-educação, embora contenha valor econômico, constitui investimento na qualificação de empregados, não podendo ser considerado como salário in natura, porquanto não retribui o trabalho efetivo, não integrando, desse modo, a remuneração do empregado. É verba empregada para o trabalho, e não pelo trabalho." (RESP 324.178-PR, Relatora Min Denise Arruda, DJ de 17.12.2004).

2. In casu, a bolsa de estudos, é paga pela empresa e destina-se a auxiliar o pagamento a título de mensalidades de nível superior e pós-graduação dos próprios empregados ou dependentes, de modo que a falta de comprovação do pagamento às instituições de ensino ou a repetição do ano letivo implica na exigência de devolução do auxílio. Precedentes: (Resp. 784887/SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ. 05.12.2005 REsp 324178/PR, Rel. Min. Denise Arruda, DJ. 17.02.2004; AgRg no REsp 328602/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ.02.12.2002; REsp 365398/RS, Rel. Min. José Delgado, DJ. 18.03.2002). 3. Agravo regimental desprovido. (AgRg no AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 1.330.484 – RS, 1ª Turma, Min. Luiz Fuz. Julgado em 18.11.2010)

A Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária – EMBRAPA teve seu estatuto aprovado pelo Decreto 2.291/97, alterado pelo decreto 7.766/12 e dentre seus objetivos podemos citar o planejamento e execução de pesquisas, o apoio técnico e administrativo a outros órgãos e entidades do Poder Executivo, a coordenação do Sistema Nacional de Pesquisa Agropecuária.

Das atividades citadas depreende-se que para a plena consecução de seus objetivos, a EMPRABA necessita de corpo técnico de alta capacidade, com constante reciclagem e treinamento de seu quadro funcional e certamente o investimento em cursos de pós-graduação se enquadra como curso de capacitação e qualificação vinculado às atividades desenvolvidas pela empresa conforme previsto em lei, afastando assim a incidência de contribuição previdenciária.

Assim sendo, o pagamento de bolsas pós-graduação pode ser enquadrado na exceção legal, não se configurando como base de cálculo de contribuições previdenciárias.

DOS PRÊMIOS

Foram considerados com base de cálculo os pagamentos realizados a título de prêmios pagos aos segurados, como Premio Institucional, Premio Chefia e Premio de Equipe por Subprojeto.

O art. 28 da lei 8.212/91 informa o conceito de salário de contribuição:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

...

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

A leitura da legislação informa que qualquer retribuição ao trabalho prestado, em regra, considera-se salário de contribuição, independentemente do título utilizado.

O § 9º do mesmo artigo traz as exclusivas hipóteses de pagamentos que, excepcionalmente, não integram o salário de contribuição. Nesse rol não se encontram valores pagos a título de premiação, e nem poderia ser diferente, pois a forma adotada para o pagamento de verbas extras aos empregados não desnatura a natureza salarial do mesmo.

Vejamos trecho da sentença exarada nos autos do processo nº 2007.34.00.016699-6, Seção Judiciária do Distrito Federal, de lavra do Exmo Dr José Márcio Da Silveira e Silva que aborda a matéria:

Pretende a autora a anulação do auto de infração nº 37.041.034-3, sob o argumento de não haver obrigatoriedade por parte da empresa em declarar nas guias previdenciárias as quantias vinculadas à premiação paga pela desenvoltura do empregado em suas atribuições, avaliada com base em regulamento próprio, sob o argumento de que tais valores não visam complementar salário.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração (fls. 52/53), foram detectados pagamentos de valores por meio de cartão eletrônico, a segurados que prestaram serviços à empresa, porém não constantes da folha de pagamento, não declarados em GFIP e não recolhidos.

O benefício aos empregados era concedido por meio de contrato que a autora mantinha com a empresa Incentive House S.A., a qual fornecia bônus/cartões eletrônicos com valores a beneficiários previamente determinados pela Academia Fit 21 Ltda. (fl. 272).

Entendo correta a autuação, pois tais pagamentos estão compreendidos entre os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Não é apenas sobre as verbas pagas em contraprestação ao trabalho que incide a contribuição previdenciária, mas, sim, sobre os rendimentos do trabalho pagos ou “creditados, a qualquer título, à pessoa física que preste serviço”, nos termos do art. 195, I, “a”, da Constituição.

Nesse sentido, dispõe o art. 22, I, da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999:

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.

Ainda que o benefício constitua mera liberalidade da empresa, pago sem o caráter de habitualidade e como recompensa ao trabalhador que desempenhou com excelência suas tarefas, já remuneradas pelo salário ajustado, e não incorporável a este, entendo que também esse benefício está sujeito à contribuição previdenciária.

Com efeito, a contribuição previdenciária não se limita às parcelas pagas em contraprestação ao serviço, alcançando todo e qualquer rendimento pago, a qualquer título, à pessoa física que preste serviço, nos exatos termos da Constituição e da Lei 8.212/91, somente podendo ser excluídos do âmbito de incidência os pagamentos a título indenizatório.

No presente caso, é evidente que os valores pagos sob a forma de prêmio por desempenho não se destinam a indenizar os empregados, mas, sim, possuem nítida natureza remuneratória, devendo sofrer a incidência da contribuição previdenciária.

Observe, ainda, que as vantagens possíveis de serem excluídas do salário-de-contribuição encontram-se expressa e taxativamente relacionadas no § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91,

valendo ressaltar que as hipóteses de isenção tributária devem ser interpretadas restritivamente, nos termos do art. 111 do CTN.

Assim, impõe-se reconhecer que o prêmio pago a título de incentivo compõe a base de incidência da contribuição previdenciária a que alude o art. 22, I, da Lei 8.212/91.

Temos assim que os pagamentos de prêmios, seja por aumento de produtividade ou outras razões, também se enquadram como rendimentos sujeitos à contribuição social. A situação descrita deixa claro que os valores pagos não se enquadram nas exceções trazidas no §9º, tratando-se de remuneração, portanto sujeita a incidência de contribuição à seguridade social.

DO AUXILIO EXCEPCIONAL

Tal verba se refere a valores pagos aos empregados com a finalidade de auxiliá-los nos gastos com a manutenção de filhos portadores de necessidades especiais.

Trata-se a decidir se a legislação em regência permite afastar tais pagamentos da contribuição previdenciária. Vejamos a legislação que trata o tema:

Lei 8 212/1991

An 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 o creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei n' 9.528, de 10/12/97)

...

§9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº9.528, de 10/12/97)

...

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos

empregados e dirigentes da empresa; (Incluído pela Lei n.º 9.528, de 10/12/197)

Da leitura da norma retro, tenho que é possível afastar a incidência de contribuição previdenciária de tais verbas, mas apenas do caso de efetivo reembolso de despesas médicas e similares, comprovadamente incorridas.

A recorrente não comprovou que tais despesas ocorreram, não demonstrando assim que efetivou reembolso aos segurados. A deliberação 002.96, de 23 de fevereiro de 1996 determina o pagamento de tais verbas a segurados com filhos excepcionais, sem maiores contrapartidas, bastando que o empregado demonstre a paternidade de filho excepcional para ter direito ao benefício, situação não albergada na exceção legal.

Nessa linha, compartilhando do entendimento acima esposado, entendo como as verbas excepcionais como sujeitas à contribuição previdenciária, ficando assim o empregador obrigado a realizar os respectivos descontos da parte dos segurados a seu serviço.

DOS ALUGUÉIS

As verbas pagas a título de alugueis dos diretores, com habitualidade, se enquadram no conceito de salário de contribuição previsto no art. 28, I da lei 8.212/91, que transcrevo.

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Para o enquadramento das verbas citadas como salário de contribuição, é irrelevante se a empresa paga diretamente ao empregado ou se aluga a residência e a repassa ao mesmo, pois qualquer forma de retribuição pelo trabalho é considerada salário de contribuição, inclusive sob a forma de utilidades.

Sobre o tema, trago jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, de lavra do em. Ministro Luiz Fux.

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO
PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. SALÁRIO-
CONTRIBUIÇÃO. NATUREZA REMUNERATÓRIA DOS**

ALUGUÉIS E IPTU DO IMÓVEL EM QUE RESIDE O EMPREGADO. HABITUALIDADE. NATUREZA SALARIAL.

1. Em sede de embargos declaratórios é possível a modificação do julgado para o fim de suprir os vícios previstos no art. 535 do CPC, ou diante de erro material.

2. Os aluguéis e IPTU do imóvel onde reside o empregado transferido, pagos com habitualidade, por tempo indeterminado, não se configuram ajuda de custo, uma vez que esta é concedida em parcela única.

3. A ausência de eventualidade do pagamento de referidas verbas, a exemplo do que ocorre com o auxílio-creche e auxílio-alimentação, torna nítido o seu caráter remuneratório, integrando o salário-contribuição.

4. Embargos de declaração parcialmente acolhidos, tão-somente para sanar omissão quanto incidência da contribuição previdenciária sobre as despesas com aluguéis e IPTU. EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 440.916 - SC (2002/0074371-6), julgado em 25.03.2003

DIVERGÊNCIAS FOLHAS DE PAGAMENTO x GFIP

O anexo XI, de fls 325, traz todos os empregados onde foram encontradas divergências entre o que declarado e o que consta das folhas de pagamento apresentadas.

O extenso anexo declina – um a um – os segurados e os respectivos valores divergentes, trazendo assim todas as informações pertinentes.

Mesmo de posse desses dados, a recorrente se limita a informar que não há divergência pois as verbas não declaradas não se configuram em fato gerador de contribuição previdenciária.

Tenho então que os fatos objetivamente apontados pela fiscalização não foram afastados, pois a recorrente deveria ter comprovado, um a um – assim como fez a fiscalização, as inconsistências a que se refere, e se haveria porventura *bis in idem*.

Fica assim demonstrado que o contribuinte não trouxe nenhum elemento que desconstituísse as divergências GFIP/Folhas de Pagamento, restando assim demonstrada a obrigação do empregador de descontar a parte devida pelos segurados.

DA MULTA APLICADA

A atividade tributária é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais, sendo-lhe vedada a discricionariedade de aplicação da norma quando presentes os requisitos materiais e formais para a autuação, caso dos autos. A penalidade aplicada encontra fundamento nos dispositivos legais elencados na capa do auto lavrado e foi corretamente aplicada pela autoridade fiscal, encontrando-se livre de vícios.

A multa aplicada tem seu valor fixo, que não varia em razão da quantidade de descontos não efetuados, dessarte, basta a comprovação da falta de um desconto obrigatório para que se justifique o auto lavrado.

A reincidência esta demonstrada pelo trânsito em julgado administrativo em 11/11/2003 do auto DEBCAD 35.360.555-7, em 20/09/2004, do auto DEBCAD 35.360.559-0 e em 11/12/2003 do auto DEBCAD 35.404.462-1, esses dois últimos em diverso procedimento fiscal.

Como a falta foi praticada nas competências 01/2005 a 12/2005, correta a aplicação da pena majorada em quatro vezes em razão das duas reincidências genéricas em razão de autos lavrados em procedimentos fiscais distintos.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso e, no mérito, nego-lhe provimento.

assinado digitalmente

Oséas Coimbra - Relator.