



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

Processo nº 10283.006925/2007-73
Recurso nº 154.300 Voluntário
Acórdão nº 2403-00.031 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de abril de 2010
Matéria SALÁRIO-UTILIDADE - ALUGUEL RESIDENCIAL
Recorrente BRINQUEDOS ESTRELA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/2004

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - SALÁRIO-UTILIDADE - ALUGUEL RESIDENCIAL - CONFIGURAÇÃO DE SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Os valores habitualmente pagos pelo empregador por imóveis locados em grande centro urbano em benefício de empregados ocupantes de cargos de gerência ou de administração, integra o salário de contribuição nos termos do art. 28, I, da Lei 8.212/1991.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - PERÍODO PARCIALMENTE ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL - SÚMULA VINCULANTE STF Nº 8.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: "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".

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal

Em 17/02/2005 foi dada ciência à Recorrente do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD), enquanto que a cientificação da NFLD pela Recorrente ocorreu em 07/06/2005 e o débito se refere a contribuições devidas à Seguridade Social entre as competências 01/1995 a 12/2004. Na hipótese, como houve

1

pagamento antecipado pelo contribuinte por tratar-se de lançamento por homologação, tem-se que o dispositivo legal a ser aplicado está insculpido no art. 150, § 4º, CTN, o que fulmina a constituição dos créditos ora lançados da competência 01/1995 até a competência 05/2000, inclusive.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos. a) em acolher a preliminar de decadência levantada de ofício pelo relator, até a competência 05/2000, inclusive, com base no art. 150, § 4º do CTN. b) no mérito, em negar provimento ao recurso.



CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI - Presidente



PAULO MAURÍCIO PINHEIRO MONTEIRO – Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio De Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Freitas de Souza Costa (Convocado) e Ewan Teles Aguiar (Convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário, às fls. 269 a 273, apresentado contra Decisão-Notificação – DN nº 03.401.4/0108/2006 da Delegacia da Receita Previdenciária (DRP - AM), fls. 256 a 262, que julgou procedente o lançamento pela Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD nº 35.812.119-1, oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal principal, às fls. 01, .

Segundo a fiscalização, de acordo com o Relatório Fiscal da NFLD, fls. 72 a 75 e Anexos às fls. 76 a 130, o lançamento refere-se a contribuições sociais (previdenciárias e destinadas a terceiros) incidentes sobre o valor de pagamento (a título de Aluguel para Funcionário, considerado como salário utilidade para efeito de incidência das contribuições acima citadas. Ainda assim, parte do crédito previdenciário ora levantado as contribuições devidas pela Recorrente, destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, ao financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho (Seguro de Acidente de Trabalho-SAT), ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa. Não foi incluído o valor de contribuição de Segurado, pois o funcionário já recolhia pelo teto na folha de pagamento.

Ainda segundo o Relatório Fiscal, fls. 73, a NFLD compreende as competências de: jan/95 a dez/98- Levantamento Alu- Antes do Período da GFIP; e jan/99 a dez/04- Levantamento ALG — Não declarado em GFIP.

A constituição do crédito previdenciário, conforme o Relatório Fiscal às fls. 72 e 73, teve como fundamentação legal, em síntese:

- o Artigo 458 da Consolidação do Trabalho-CLT: " Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967) "

- A Medida Provisória nº 1.596-14, de 10 de novembro de 1997 convertida na Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, deu nova redação do Inc.1, do art. 28 da Lei nº 8.212/91, acrescentando ao § 9º, o item 7, da alínea "e":

"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) “

- O art. 201, § 11, da CRFB/1988:

§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (Incluído dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Ademais, a constituição do crédito previdenciário, conforme o Relatório Fiscal às fls. 73, se baseou na constatação de que evidenciou-se:

“nos Registros Contábeis do Contribuinte, Conta Aluguel de Imóveis, Veículos, equipamentos- Código 9.2.6.02.44- 2- Conta de Despesa. Nessa conta, além do registro com aluguel de imóvel da fábrica, registra-se também pagamento de imóvel para fins residenciais de funcionário da empresa. No presente caso o Sr. Mauricio Andrade Marsiglia, admitido na empresa em 15/04/1993. como gerente. Em 26 de fevereiro de 1996 foi nomeado como , Diretor-Residente, tendo como endereço o primeiro imóvel, objeto do pagamento do aluguel: Rua Ramos Ferreira, 1115, apartamento 111, Edifício Saint Paul — Manaus-Am. No histórico do pagamento consta que é para o aluguel do Sr. Mauricio, conforme consta no Razão da conta acima). A partir de janeiro de 2001, o pagamento da referida conta passou a ser do imóvel situado à rua Constantino Nery, 2533- apto. 1101-bloco 2- S.Geraldo. Na alteração Contratual de dezembro/03, consta o referido endereço como residência do Sr. Mauricio acima identificado. Sendo que o contrato do Aluguel é de dezembro de 2001. Por essas razões concluiu-se que se trata de Salário Inatura ou salário Utilidade mas que a empresa não vem fazendo incidir as contribuições devidas como prevê a legislação vigente.

Em anexo, demonstramos os valores pagos na conta acima, sendo que até a competência janeiro de 2001 está somado com o valor do condomínio.”

Conforme ainda o Relatório Fiscal, às fls. 74, os valores da base de cálculo foram obtidos nos registros contábeis, (xerox do Razão da conta), contrato de aluguel do segundo imóvel, Alterações do contrato social.

Em 17/02/2005 foi dada ciência à Recorrente do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD), fls. 68 a 69.

Em 07/06/2005 foi dada ciência à recorrente do lançamento, fls. 01.

Contra o lançamento, a recorrente apresentou impugnação, fls. 137 a 141, acompanhada de anexos, às fls. 142 a 149, bem como apresentou novas argumentações acompanhadas de anexo, às fls. 154 a 254, onde alega, em síntese que:

“(…) E, neste contexto, referida utilização NÃO pode gerar a caracterização de que os correspondentes aluguer. es , pagos

pela empresa, são revertidos em benefício do contribuinte, com a integração de tais valores na dimensão salarial do contribuinte, a título de salário in natura, pela precipua razão de que não se está conferindo uni plus salarial/ do empregado-diretor, mas sim um custeio operacional da atividade empresarial do contribuinte.

A utilização do evidenciado imóvel é realizada pelo Sr. Marsiglia mas, poderia ser utilizada por outro profissional. Aliás, em atendimento exclusivo aos interesses empresariais de contribuinte, pessoa jurídica, podem ocorrer alterações relacionadas ao custeio da habitação de determinados profissionais, sem que tais alterações interfiram no correspondente aspecto salarial, analisado individualmente sob a ótica do próprio profissional.

Ademais, o Sr. Marsiglia está estabelecido em São Paulo, sua cidade de origem, conforme faz prova os seguintes documentos:

a) contas de luz, mensais e ininterruptas, desde o ano de 1994 a 2002, indicando a residência do Sr. Marsiglia, desde então, na Rua Carlos de Mesquita, 226, Capital/SP;

b) contas de luz, mensalmente intercaladas, referentes, aos anos de 2003 a 2005, indicativas de que o Sr. Marsiglia ainda se encontra estabelecido na Rua Carlos de Mesquita, Capital/SP;

c) contas de telefone residencial, indicativas do endereço "Rua Carlos de Mesquita 226, Capital/SP", relativas aos meses: out/03, jun/04, set/04, jan/05, mai/05, que corrobora a assertiva do contribuinte quanto a estar o Sr. Marsiglia COM domicílio estabelecido na cidade de São Paulo/SP;

Ora, dos documentos ora entranhados nos autos, bem se percebe que, desde os idos de 1994, ou seja, período anterior ao início da locação debelada in casu, já se encontrava o Sr. Marsiglia residindo na Rua Carlos de Mesquita, o que ocorre até os dias de hoje.

(...) O Sr. Marsilia, conforme documentos ora em anexo, possui principal domicílio em São Paulo, e, utiliza-se o imóvel vinculado à esta NFLD, quando de suas idas a Manaus, única e exclusivamente, PARA O ATENDIMENTO DAS ATIVIDADES EMPRESARIAIS DA NOTIFICADA.

(...)E, apenas PARA o desenvolvimento do seu trabalho junto à Notificada, com a necessidade de sua permanência em Manaus/AM é que utiliza o imóvel locado citado nestes autos, ou Seja, é a exata dicção do quanto definido no inciso XII, do § 09º, do Decreto 3048/99. Portanto, os valores lançados nesta NFLD não podem se caracterizar como parcelas componentes do salário-de-contribuição.

A Delegacia analisou o lançamento e a impugnação, julgando procedente o lançamento, fls. 256 a 263, com a seguinte fundamentação, em síntese:

"(...) 6.3 O caso sob análise refere-se a contribuições incidentes sobre valores pagos a título de "aluguel de imóveis residenciais" pela impugnante e cedidos à Diretor da empresa, o qual, conforme afirma a defendente, reside em Manaus/AM, mas tem domicílio em São Paulo/SP.

Se, de um lado, a fiscalização anexa ao processo cópias dos registros contábeis e do Contrato Social da empresa (os quais confirmam os pagamentos e a condição de administrador, residente em Manaus/AM, do segurado, Sr. Maurício Marsida), a notificada traz à lide documentos que sugerem que o mesmo possui imóvel em outro Estado da Federação, sustentando a tese de que a utilização do imóvel se dá para o trabalho, não se configurando, portanto, salário a in nature".

6.4 Forçosamente, há que se definir se o benefício (habitação) dado a determinado empregado (e não estendido aos demais) se traduz em contraprestação/gratificação "pelo trabalho" ou se se trata, apenas, de se proporcionar condições indispensáveis "para o trabalho" situação esta que excluiria a incidência dos encargos. Decerto que, não raro, ao ajustarem o salário contratual de empregado de qualificação superior (gerentes, administradores, Diretores-Empregados, etc.), cuja remuneração, por lógica, é também superior a dos demais funcionários, diversas empresas optam por pagar uma certa quantia em "utilidades" (habitação, seguro, alimentação, veículos, combustível, despesas escolares, etc) as quais, na maioria das vezes, não transitam pela folha de pagamento elidindo-se, assim, a contribuição previdenciária devida. Cabe ao Auditor previdenciário, caso a caso, analisar a natureza dos pagamentos e a configuração, ou não, do respectivo fato gerador da contribuição social.

6.5 Nesse diapasão, o art. 28, § 9º, da Lei 8.212/91, dispõe taxativamente: § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: redação dada pela Lei nº 9.528 de 10/12/97) 1

"m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho (Incluído pela Lei nº 9.526 de 10/12/97)"

Conclui-se, singelamente, que, à exceção do acima disposto, todas as despesas pagas pela empresa pela moradia de determinado empregado, Sr. benefício deste, habitualmente, traduz-se em salário-de-contribuição, devendo ser oferecidas a tributação.

07. Há que se destacar, por oportuno, que a legislação acerca do tema apresenta estrita conformidade com o disposto na própria carta magna de 1988, que reza no § 11, do art. 201:

"Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição

previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei."

08. Assim, tendo sido fartamente constatado, em documentos e respectivos registros contábeis, o pagamento de despesas relativas a aluguéis em benefício de empregado de alta hierarquia na empresa (administrador), de forma habitual (o lançamento refere-se ao período compreendido entre janeiro/1995 e dezembro/2004, inclusive), caracterizado está o fato gerador da contribuição previdenciária, haja vista não tratar-se da situação excludente prevista no art. 28, alínea "m", do § 9º, da Lei 8.212/91.

09. Por outro lado, o simples fato de o Sr. Mauricio Marsiglia possuir imóveis em outro Estado não afasta a possibilidade de aqui também residir de forma habitual o que — convenhamos — afigura-se mais lógico, haja vista a incumbência de administrar a gestão de uma empresa do porte da impugnante. Alias, tal afirmativa consta na própria peça impugnatória (fls. 139).

10. Muito embora o documento de defesa se refira ao parágrafo 9º, inciso XII, do artigo 214; do Decreto 3.048/99, tem-se que a aplicabilidade do mesmo se resume a situações em que "por força da atividade", o deslocamento e estada do empregado em local distante de sua residência sejam condições indispensáveis à realização do trabalho".

11. Conclui-se, pois, que a situação excludente prevista no art. 28, 'linea "m", do § 9.º, da Lei 8.212/91 e parágrafo 9º, inciso XII, do artigo 214 do Decreto 3.048/99 é excepcionalíssima, não se adequando ao caso em análise, sobretudo porque, a 'priori, a atividade de Administrador não requer, necessariamente, o deslocamento de empregado de outra localidade para a sua execução.

12 A não-incidência dos encargos por outro lado, caracteriza-se ha execução de qualquer tarefa que, pela sua complexidade e singularidade tome indispensável o deslocamento e estada de determinado empregado para o local de realização dos trabalhos. Nesse caso, a cessão de moradia ao empregado, de forma gratuita, é, efetivamente, para o trabalho, de modo que, sem o benefício, inviabilizar-se-ia a prestação dos serviços. A outra modalidade de exclusão da incidência previdenciária refere-se às acomodações cedidas a operários na prestação de serviços em canteiro de obras, em locais distantes, por motivos óbvios.

13. Na presente situação, ao inverso, vislumbra-se nos autos que o Sr. Mauricio Marsiglia exerce na empresa, residindo nesta Capital, o cargo de Diretor-Presidente, com funções de administrador local, com todas as despesas relativas a habitação custeadas pela impugnante (inclusive, taxa condominial), independentemente do fato de manter, ou não, imóvel de sua propriedade em outro Estado da Federação. Tal fato, indubitavelmente, ao proporcionar-lhe acréscimo patrimonial de



um lado (desobrigando-o de pagar aluguel), por outro diminui a receita previdenciária, na medida em que tais valores não transitam pela folha de pagamento da empresa."

Inconformada com a decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário, fls. 269 a 273, juntada de substabelecimento, às fls. 285 a 294, e recurso contra a exigência de depósito recursal, fls. 299 a 306.

No recurso voluntário, às fls. 269 a 273, a Recorrente alega em síntese que:

Em considerações iniciais que as contribuições lançadas como devidas no âmbito desta NFLD, ostentam irregular alicerce, na medida em que o quanto definido pela fisco previdenciário como base de incidência previdenciária não possui respaldo fático ou jurídico, não podendo caracterizar como salário-utilidade a verba adimplida a título de alugueres.

Em relação à questão do salário-utilidade, caracterizou-se como salário-utilidade *in casu*, a parcela relativa a alugueres pagos em residências utilizadas por determinado Diretor da empresa, porém, tal caracterização desvirtua a realidade fática pertinente à esta hipótese e contraria, inclusive, precedentes administrativos.

O Sr. Diretor relacionado pela fiscalização utiliza-se dos imóveis locados pela empresa-contribuinte, porém, para a realização do trabalho que desenvolve. Sua residência de origem era SÃO PAULO/SP, o que será oportunamente comprovado através de documentos entranhados nos autos.

Deve-se atentar para o fato de que o contrato de locação, anexado ao RF/NFLD, fora firmado em nome de pessoa jurídica e não da pessoa física beneficiária, sendo certo que a qualquer momento, em razão da necessidade de se remanejar funcionários, diretores, enfim, a locação poderá ter novas destinações, sempre, contudo, para o melhor desenvolvimento da atividade empresarial do contribuinte.

Alega que o Sr. Maurício se encerrar suas atividades na Recorrente, não haveria interferência na relação locatícia que a Recorrente, na condição de inquilina, possui com o proprietário do imóvel pois a empresa poderá continuar a pagar tais alugueres, disponibilizando o imóvel a outro Diretor ou mesmo outro profissional ou finalidade, circunstância que, isoladamente, já retira a condição de parcela salarial com beneficiário específico.

A Recorrente assim resume as situações que descaracterizariam o salário-utilidade em questão:

- o domicílio originário do Sr, Mauricio é São Paulo - Capital e sua presença em Manaus é essencial para desempenhar as funções de Diretoria;

- a locação foi contratada em nome da Notificada, e a ela está vinculada, para que seja ocupado o imóvel da forma que ela, sob o prisma da atividade empresarial, melhor entender adequado;

- trata-se de um pagamento estritamente vinculado a um exato valor de despesa assim regularmente contabilizada, sendo que o profissional que ocupa o imóvel não tem qualquer disponibilidade sobre tal verba;

Aduz ainda que, em outra linha de impugnação, que o § 2º, do art. 457 da CLT, tal qual o regramento previdenciário a este respeito, não inclui no contexto de salário, a ajuda de custo que não excede a 50% do salário do empregado. É a hipótese dos autos. Portanto, também por este raciocínio, inadequada a caracterização do salário-uciidode para fins de incidência previdenciária.

Por fim, requer a improcedência do lançamento fiscal, bem como destaca o interesse em promover sustentação oral.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão, fls. 323.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 84. Avaliados os pressupostos, passo para as questões preliminares.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES:

DO DEPÓSITO RECURSAL

Nos autos constata-se a concessão do mandado de segurança, fls. 316 a 318, determinando o processamento do recurso com o envio dos autos ao Conselho de Contribuintes, ainda que ausente o depósito recursal.

O Supremo Tribunal Federal – STF editou a Súmula Vinculante nº 21 que afastou a exigência de depósito para a admissibilidade de recurso na esfera administrativa.

Súmula Vinculante 21

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

Fonte de Publicação: DJe nº 210, p. 1, em 10/11/2009. DOU de 10/11/2009, p. 1.

Desta forma, se supera esta questão da exigência de depósito recursal para a admissibilidade de recursos administrativos.

DA DECADÊNCIA

Deve-se verificar a ocorrência, ou não, da decadência.

O Supremo Tribunal Federal - STF, conforme o Informativo STF nº 510 de 19 de junho de 2008, por entender 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 nºs 556664/RS, 559882/RS, 559.943 e 560626/RS, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, atribuindo-se, à decisão, eficácia *ex nunc* apenas em relação aos recolhimentos efetuados antes de 11.6.2008 e não impugnados até a mesma data, seja pela via judicial, seja pela administrativa.

Após, o STF aprovou o Enunciado da Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nestes termos:

Súmula Vinculante nº 8 - São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de

crédito tributário. Publicada no DOU de 20/6/2008, Seção 1, p.1.

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.).”

Portanto, da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, 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, a **administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal**, deve adequar a decisão administrativa 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”

Cumprе ressaltar que o art. 62, caput do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF do Ministério da Fazenda, Portaria MF nº 256 de 22.06.2009, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade.

Porém, o art. 62, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do CARF, ressalva 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

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (g.n.)”

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional - CTN. Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados, nos termos dos artigos 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173:

“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. (g.n.)”

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN,

segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador:

“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.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

*§ 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. (g.n.)”*

Essas interpretações estão em sintonia com decisões do Poder Judiciário.

“Ementa:1. O entendimento jurisprudencial consagrado no Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo decadencial de que dispõe o Fisco para constituir o crédito tributário é de cinco anos, contados a partir do fato gerador. Todavia, se não houver pagamento antecipado, incide a regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.” (STJ.1ª Turma, AgRg no Ag 972.949/RS, Rel.: Min.Denise Arruda.,ago/08.) (g.n.)

“Ementa:4. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais. Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção. 5. Hipótese dos autos em que não houve pagamento antecipado, aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN.” (STJ. 2ª Turma, AgRg no Ag 939.714/RS, Rel.: Min. Eliana Calmon., fev/08.) . (g.n.)

“Ementa: Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os

arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional. Na hipótese em exame, que cuida de lançamento por homologação (contribuição previdenciária) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. (...) Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.” (STJ. EREsp 278727/DF. Rel.: Min. Franciulli Netto. 1ª Seção. Decisão: 27/08/03. DJ de 28/10/03, p. 184.). (g.n.)

Uma corrente doutrinária também aponta que no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento, se aplica uma regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN em detrimento da aplicação da regra geral do art. 173, I, CTN. No entanto, nos casos de dolo, fraude ou simulação, de modo a que se configure a comprovada má-fé do sujeito passivo, não corre o prazo do art. 150, § 4º, CTN mas sim a decadência tributária se rege pela disposição genérica do art. 173, I, CTN.

Nesta corrente doutrinária pode-se citar, dentre outros, Ricardo Lobo Torres¹, Eduardo Sabbag², Mauro Luís Rocha Lopes³ e Leandro Paulsen⁴.

Há vozes discordantes na doutrina que defendem que a decadência opera com base na regra geral de decadência esposta no art. 173 do CTN, haja ou não pagamento antecipado no caso de lançamento por homologação, de forma a não se aplicar o art. 150, § 4º, CTN.

O meu posicionamento se identifica com o direcionamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ e com a primeira corrente doutrinária exposta no sentido de no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento e não se configure os casos de dolo, fraude ou simulação, se aplica a regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN.

Verifica-se, da análise dos autos, que em 17/02/2005 foi dada ciência à Recorrente do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD), fls. 68 a 69, enquanto que a cientificação da NFLD pela recorrente, às fls. 01, se deu em 07/06/2005 e o débito se refere a contribuições devidas à Seguridade Social entre as competências 01/1995 a 12/2004.

Dessa forma, nos termos do artigo 150, § 4º, CTN, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos lançados entre as competências 01/1995 a 05/2000, inclusive.

Então, em resumo, em relação aos códigos de Levantamento presentes na NFLD em questão:

(a) Constata-se a decadência total no Levantamento ALU – jan/95 a dez/98, ou seja, a decadência total do direito de constituição dos créditos lançados entre as competências entre as competências 01/1995 a 12/1998;

¹ TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009. p. 283.

² SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 723.

³ LOPES, Mauro Luís Rocha. Direito tributário brasileiro. Rio de Janeiro: Impetus, 2009. p. 248.

⁴ PAULSEN, Leandro. Direito tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 11. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2009. p. 1036.

(b) Constata-se a decadência parcial no Levantamento ALG – jan/99 a dez/04, ou seja, a decadência do direito de constituição dos créditos lançados entre as competências 01/1999 a 05/2000, inclusive.

Consideradas as preliminares, passo ao exame do mérito.

DO MÉRITO

Quanto ao argumento de que a NFLD deve ser declarada improcedente, por estarem inseridos lançamentos em que o quanto definido pelo fisco previdenciário como base de incidência previdenciária não possui respaldo fático ou jurídico não podendo caracterizar-se como salário-utilidade a verba adimplida a título de alugueres, não lhe confiro razão.

Conforme discutido nos autos, o ponto chave é a identificação do campo de incidência das contribuições previdenciárias. Para isso façamos uso da legislação previdenciária, atrelada a conceitos trazidos da legislação trabalhista.

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

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

O conceito de remuneração, descrito no art. 457 da CLT, deve ser analisado em sua acepção mais ampla, ou seja, correspondendo ao gênero, do qual são espécies principais os termos salários, ordenados, vencimentos etc.

Art. 457. Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

§ 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.

§ 2º Não se incluem nos salários as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de cinquenta por cento do salário percebido pelo empregado.

§ 3º Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que for cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada a distribuição aos empregados.

Art. 458. Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações in natura que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas.

§ 1º Os valores atribuídos às prestações "in natura" deverão ser justos e razoáveis, não podendo exceder, em cada caso, os dos percentuais das parcelas componentes do salário-mínimo (arts. 81 e 82). (Incluído pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

§ 2º Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador: (Redação dada pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

I – vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos aos empregados e utilizados no local de trabalho, para a prestação do serviço; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

II – educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

III – transporte destinado ao deslocamento para o trabalho e retorno, em percurso servido ou não por transporte público; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

IV – assistência médica, hospitalar e odontológica, prestada diretamente ou mediante seguro-saúde; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

V – seguros de vida e de acidentes pessoais; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

VI – previdência privada; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

VII – (VETADO) (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

§ 3º - A habitação e a alimentação fornecidas como salário-utilidade deverão atender aos fins a que se destinam e não poderão exceder, respectivamente, a 25% (vinte e cinco por cento) e 20% (vinte por cento) do salário-contratual. (Incluído pela Lei nº 8.860, de 24.3.1994)

§ 4º - Tratando-se de habitação coletiva, o valor do salário-utilidade a ela correspondente será obtido mediante a divisão do justo valor da habitação pelo número de co-habitantes, vedada, em qualquer hipótese, a utilização da mesma unidade residencial por mais de uma família. (Incluído pela Lei nº 8.860, de 24.3.1994)

Não procede o argumento do recorrente, uma vez que já está pacificado na doutrina e jurisprudência que os salários-utilidade na forma de habitação fornecidos pelo empregador ao empregado, quando dispensáveis para a realização do trabalho, têm natureza salarial, a contrário senso da Súmula 367, I, do TST:

SUM-367 UTILIDADES "IN NATURA". HABITAÇÃO. ENERGIA ELÉTRICA. VEÍCULO. CIGARRO. NÃO INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO (conversão das Orientações Jurisprudenciais nºs 24, 131 e 246 da SBDI-1) - Res. 129/2005, DJ 20, 22 e 25.04.2005

I - A habitação, a energia elétrica e veículo fornecidos pelo empregador ao empregado, quando indispensáveis para a realização do trabalho, não têm natureza salarial, ainda que, no caso de veículo, seja ele utilizado pelo empregado também em atividades particulares. (ex-Ojs da SBDI-1 nºs 131 - inserida em 20.04.1998 e ratificada pelo Tribunal Pleno em 07.12.2000 - e 246 - inserida em 20.06.2001)

II - O cigarro não se considera salário utilidade em face de sua nocividade à saúde. (ex-OJ nº 24 da SBDI-1 - inserida em 29.03.1996)

Ao contrário do descrito na peça recursal, entendo que de forma alguma poderíamos falar que a natureza do pagamento seria “para” o trabalho, visto que o pagamento não é necessário ao desempenho da atividade, aos contrário de outras utilidades elencadas no art. 458, § 2º, CLT.

Nesse sentido, a professora Alice Monteiro de Barros⁵, assim se posiciona:

“(…) A habitação e a energia elétrica fornecidas pelo empregador ao empregado, quando indispensáveis para a realização do trabalho, não têm natureza salarial (Súmula 367, I, TST). As utilidades concedidas equiparam-se a instrumento de trabalho. Inclui-se aqui a habitação concedida em local desprovido de imóveis residenciais (local de construção de usina hidrelétrica, por exemplo.

(...) A jurisprudência do TST exclui a feição salarial da moradia fornecida sob a forma de comodato quando necessário para viabilizar a realização do trabalho, tendo em vista a falta de infra-estrutura no local:

EMBARGOS DA RECLAMADA EMBARGOS. CABIMENTO. Improperável o recurso de embargos quando não configurada a hipótese prevista no art. 894, b, da CLT. Recurso de embargos não conhecido. EMBARGOS DO RECLAMANTE SALÁRIO IN NATURA - HABITAÇÃO FORNECIDA EM FUNÇÃO DO TRABALHO - ITAIPU. Na esteira da jurisprudência dominante desta Corte (Orientação Jurisprudencial nº 131 da SDI-1), a habitação fornecida pelo empregador para os empregados que trabalharam na construção da hidrelétrica de Itaipu não pode ser considerada salário in natura, porque, além de estar prevista em cláusula de contrato binacional sob a forma de comodato,

⁵ BARROS, Alice Monteiro de. Curso de Direito do trabalho. 6. ed. São Paulo: Ltr, 2010. p. 756-761.

fazia-se imperiosa a fixação do trabalhador nas chamadas "vilas" para viabilizar-se a realização do trabalho, tendo em vista a falta de infra-estrutura no local. Recurso de embargos não conhecido. (TST – E-RR- 436.356/98.5 – Ac. SDI-1 – Red. Designado: Min. Milton de Moura França – DJ 31.10.2003)

(...) Se todavia, a utilidade for fornecida habitualmente pelo empregador ao empregado, em um grande centro, apesar da existência do contrato de comodato, esse fornecimento terá feição retributiva, por constituir um plus para o empregado e não uma condição sine qua nom da prestação de serviços.

SALÁRIO-UTILIDADE. HABITAÇÃO. A moradia fornecida pelo empregador ao empregado, em um grande centro, apesar da existência de "contrato de comodato", caracteriza-se como salário in natura. Embora este fornecimento não seja condição sine qua non da prestação laboral, é um plus salarial. Recurso de Embargos conhecido e desprovido. (TST – Ac. 2376 - E-RR-16796/1990 – Ac. SDI-1 – Rel: Min. Armando de Brito – DJ 17.09.1993)

O ilustre professor Maurício Godinho Delgado⁶, assim refere-se ao assunto:

"(...) não considera, porém, a ordem jurídica que todo fornecimento de bens ou serviços (utilidades) pelo empregador ao empregado ao longo do contato do trabalho configure-se como salário in natura; nem todo fornecimento de utilidades assume, portanto, natureza salarial. Há requisitos à configuração do salário-utilidade, sem cuja presença a parcela fornecida não se considera como parte integrante do salário contratual obreiro.

Os requisitos centrais do salário-utilidade, capturados pela doutrina e jurisprudência do conjunto da ordem justrabalhista, são, essencialmente, dois: o primeiro diz respeito à habitualidade (ou não) do fornecimento do bem ou serviço; o segundo relaciona-se à causa e objetivos contraprestativos desse fornecimento.

(...) No tocante ao primeiro requisito (habitualidade do fornecimento), a jurisprudência já pacificou que o fornecimento do bem ou serviço tem de se reiterar ao longo do contrato ...

(...) no tocante ao segundo requisito (caráter contraprestativo do fornecimento), a jurisprudência também já pacificou ser necessário que a causa e objetivos envolventes ao fornecimento da utilidade sejam essencialmente contraprestativos, em vez de servirem a outros objetivos e causas normativamente fixados.

(...) Nesse quadro, não terá caráter retributivo o fornecimento de bens ou serviços feito como instrumento para viabilização ou aperfeiçoamento da prestação laboral.

(...) A esse respeito já existe clássica fórmula exposta pela doutrina, com suporte no texto do velho art. 458, § 2º, CLT (hoje, art. 458, § 2º, I, CLT): somente terá natureza salarial a utilidade fornecida pelo trabalho e não para o trabalho."

⁶ DELGADO, Maurício Godinho. Curso de direito do trabalho. 9. ed. São Paulo: Ltr. 2010. p. 676-677.



Os aluguéis residenciais são considerados salários-utilidade, quando fornecidos habitualmente pelo empregador ao empregado, em um grande centro, tendo esse fornecimento feição retributiva, por constituir um plus para o empregado e não uma condição *sine qua nom* da prestação de serviços

Pelo exposto o campo de incidência é delimitado pelo conceito remuneração. Remunerar significa retribuir o trabalho realizado. Desse modo, qualquer valor em pecúnia ou em utilidade que seja pago a uma pessoa natural em decorrência de um trabalho executado ou de um serviço prestado, ou até mesmo por ter ficado à disposição do empregador, está sujeito à incidência de contribuição previdenciária.

Cabe destacar nesse ponto, que os conceitos de salário e de remuneração não se confundem. Enquanto o primeiro é restrito à contraprestação do serviço devida e paga diretamente pelo empregador ao empregado, em virtude da relação de emprego; a remuneração é mais ampla, abrangendo o salário, com todos os componentes, e as gorjetas, pagas por terceiros. Nesse sentido é a lição de Alice Monteiro de Barros⁷.

A legislação previdenciária é clara quando destaca, em seu art. 28, §9º, Lei 8.212/1991, quais as verbas que não integram o salário de contribuição. Tais parcelas não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, nestas palavras:

Art. 28 (...)

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

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

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

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

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

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

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

⁷ BARROS, Alice Monteiro de. Op. cit., p. 748.

2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS;

3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;

5. recebidas a título de incentivo à demissão;

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT;

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada;

9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;

f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;

i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870,

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

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

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

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

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

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

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

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

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

A Recorrente argumenta que o Sr. Diretor relacionado pela fiscalização utiliza-se dos imóveis locados pela empresa-contribuinte, porém, para a realização do trabalho que desenvolve, posto ser a sua residência de origem em SÃO PAULO/SP. Também argumenta que o contrato de locação, anexado ao RF/NFLD, fora firmado em nome de pessoa jurídica e não da pessoa física beneficiária, de modo a que a locação poderá ter novas destinações, disponibilizando o imóvel a outro Diretor ou mesmo outro profissional ou finalidade

Pela análise do dispositivo legal, podemos observar que não existe nenhuma exclusão quanto à incidência de contribuição previdenciária em relação aos aluguéis residenciais pagos ao segurado empregado que não se limite à hipótese de salário-utilidade fornecido como habitação elencada no art. 28, §9º, m, Lei 8.212/1991:

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho;

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

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

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

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

Em que pese o alegado pela Recorrente de ser a residência de origem do Sr. Diretor em São Paulo / SP (com os demonstrativos de contas residenciais além do contrato de locação em Manaus), bem como o pagamento do aluguel tratar-se de um pagamento estritamente vinculado a um exato valor de despesa regularmente contabilizada, restou comprovado nos autos pela Auditoria-Fiscal, em documentos e respectivos registros contábeis, o pagamento de despesas relativas a aluguéis em benefício do Diretor em Manaus, grande centro urbano, de forma habitual (o lançamento refere-se ao período compreendido entre janeiro/1995 e dezembro/2004, inclusive), caracterizado-se o fato gerador de contribuição previdenciária, haja vista não tratar-se da situação *excludente* prevista no art. 28, §9º, m, Lei 8.212/1991.

Em resumo, nestes pontos de argumentação da Recorrente, qual seja, da residência de origem do Diretor ser em São Paulo/SP, do contrato de locação firmado em nome de pessoa jurídica e não da pessoa física beneficiária, da possível destinação da locação do imóvel poder atender novas destinações, além de tratar-se de um pagamento estritamente vinculado a um exato valor de despesa assim regularmente contabilizada, não assiste razão à Recorrente para descaracterizar o fato gerador de contribuição previdenciária haja vista não tratar-se da situação *excludente* prevista no art. 28, §9º, m, Lei 8.212/1991

Por fim, a Recorrente aduz, em outra linha de impugnação, que o § 2º, do art. 457 da CLT, tal qual o regramento previdenciário a este respeito, não inclui no contexto de salário, a ajuda de custo que não excede a 50% do salário do empregado.

Nesse ínterim, o art. 457, CLT:

Art. 457 - Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)

§ 2º - Não se incluem nos salários as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de 50% (cinquenta por cento) do salário percebido pelo empregado. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)

§ 3º - Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que for cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada a distribuição aos empregados. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

Este ponto não merece ser acolhido pois não se configura nos autos a hipótese de ajuda de custo, mas sim a hipótese de salário-utilidade pago na forma de aluguel residencial ao Diretor a qual tem feição salarial, pois representa um acréscimo, pois, caso não fosse fornecida, o Diretor deveria pagar o aluguel residencial com os seus próprios recursos financeiros.

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos da Decisão-Notificação – DN nº 03.401.4/0108/2006, haja vista que os argumentos apontados pela Recorrente são incapazes de refutar a presente notificação.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NAS PRELIMINARES**, acolher a preliminar de decadência levantada de ofício pelo relator, até a competência 05/2000, inclusive, com base no art. 150, § 4º do CTN e **NO MÉRITO NEGAR-LHE PROVIMENTO**, mantendo o lançamento efetuado.

É como voto.

Sala das Sessões, em 29 de abril de 2010



PAULO MAURÍCIO PINHEIRO MONTEIRO - Relator



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO

Processo nº: 10283.006925/2007-73

Recurso nº: 154.300.

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2403-00.031

Brasília, 09 de julho de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional