



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

Processo nº 10380.100675/2007-69
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2302-003.682 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de março de 2015
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente J.MACEDO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2003 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Incidem contribuições previdenciárias sobre a remuneração atribuída ao empregado em desacordo com as previsões de não incidência contidas na Lei 8.212/1991.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. LANÇAMENTO. BENEFÍCIO DA ASSISTÊNCIA ODONTOLÓGICA. INCIDÊNCIA.

Para a isenção de contribuição sobre os valores relativos ao benefício da assistência médica, odontológica e afins, é necessário que a cobertura oferecida abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. LANÇAMENTO PLANOS DE DEMISSÃO INCENTIVADA INFORMAL. MERA LIBERALIDADE. INCIDÊNCIA.

Incidem contribuições previdenciárias quando se tratar de valores recebidos a título de gratificações como se fossem um incentivo à adesão a planos de demissão incentivada informal, como mera liberalidade da empresa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por voto de qualidade em conhecer parcialmente do recurso e na parte conhecida negar-lhe provimento, vencidos o Conselheiro Relator e as Conselheiras Luciana Matos Pereira Barbosa e Juliana Campos de Carvalho Cruz, por entenderem que as verbas relativas ao Programa de Demissão Voluntário, não integram o salário de contribuição. Por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário quanto à rubrica "Auxílio-Odontológico", por não ter sido oferecida a todos os empregados da empresa, conforme dispõe a letra "c" do §9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91. Vencidos na

Processo nº 10380.100675/2007-69
Acórdão n.º **2302-003.682**

S2-C3T2
Fl. 869

votação o Conselheiro Relator e a Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa, por entenderem que, independentemente do oferecimento a todos os empregados e dirigentes, a verba não integra o salário de contribuição. O Conselheiro André Luiz Mársico Lombardi fará o voto divergente vencedor.

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

PRESIDENTE DA SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO NA DATA DA FORMALIZAÇÃO.

Andrea Brose Adolfo

Relatora designada ad hoc na data da formalização.

Marcelo Oliveira

Redator *ad hoc* na data da formalização.

Participaram do julgamento: LIEGE LACROIX THOMASI (Presidente), GRAZIELA PARISOTO, LUCIANA MATOS PEREIRA BARBOSA, ANDRÉ LUIS MARSICO LOMBARDI (Redator), JULIANA CAMPOS DE CARVALHO CRUZ, LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES (Relator).

Relatório

Conselheira Andrea Brose Adolfo - Relatora designada ad hoc na data da formalização.

Para registro e esclarecimento, pelo fato do conselheiro responsável pelo relatório ter deixado o CARF antes de sua formalização, fui designada AD HOC para fazê-lo.

Esclareço que aqui reproduzo o relato deixado pelo conselheiro nos sistemas internos do CARF, com as quais não necessariamente concordo.

Feito o registro.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, em virtude de descumprimento de obrigação principal, DEBCAD Nº 37.042.234-1, consolidado em 20/12/2007, em face da J.MACEDO S/A, no valor de R\$ 3.731.455,88 (três milhões, setecentos e trinta e um mil e quatrocentos e cinquenta e cinco reais e oitenta e oito centavos), referente ao inadimplemento das contribuições previdenciárias correspondentes à parte dos segurados empregados, contribuintes individuais e da parte patronal, bem como ao financiamento dos benefícios decorrentes de acidentes de trabalho (SAT), além das contribuições destinadas as outras entidades e fundos (terceiros), no período de 07/2003 a 12/2006.

Segundo o relatório fiscal, a Recorrente deixou de incluir na base de cálculo das contribuições supracitadas, valores gastos com plano de assistência odontológica e plano de previdência privada fornecida a alguns empregados. Outrossim, não incluiu o auxílio-creche, auxílio escolar, abono excepcional, indenização compensatória (PDV), programa de participação nos resultados (PPR) e ajuda de custo ao empregados, assim como valores pagos a título de bônus anual e indenização de férias a administradores.

Apresentada impugnação pela Autuada, o lançamento foi mantido, *in totum*, pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE, nos termos da ementa proferida nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2003 a 31/12/2006

PROCESSO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA DE MATÉRIA. RENÚNCIA.

A propositura de ação judicial pelo sujeito passivo importa em renúncia ao contencioso administrativo em relação à matéria submetida à apreciação judiciária, devendo o processo ter seguimento normal no que se refere à matéria diferenciada.

SALÁRIO INDIRETO.

Incidem contribuições previdenciárias sobre a remuneração atribuída ao empregado em desacordo com as previsões de não incidência contidas no § 9º do art. 28 da Lei 8.212.

BENEFÍCIO DA ASSISTÊNCIA ODONTOLÓGICA.

Para a isenção de contribuição sobre os valores relativos ao benefício da assistência médica, odontológica e afins, é necessário que a cobertura oferecida abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.

AJUDA DE CUSTO. HABITUALIDADE. VERBA TRIBUTÁVEL.

A ajuda de custo paga com habitualidade entra no conceito de remuneração e, portanto, no campo de incidência da contribuição previdenciária.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO REGULAMENTADORA.

A teor do art. 7º, XI, da Constituição, constitui direito dos trabalhadores urbanos e rurais a "participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei". Devem ser tributadas parcelas distribuídas a título de participação nos lucros ou resultados ao arrepio da legislação federal.

ABONO.

Somente abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei não são tributados.

AUXÍLIO ESCOLAR.

Não existe na legislação pertinente qualquer permissivo para excluir da incidência da tributação o fornecimento de material escolar aos empregados da empresa e seus dependentes, configurando o recebimento inegável plus salarial.

PLANOS DE DEMISSÃO INCENTIVADA INFORMAL. MERA LIBERALIDADE.

Incide contribuição previdenciária quando se tratar de valores recebidos a título de gratificações como se fossem um incentivo à adesão a planos de demissão incentivada informal, como mera liberalidade da empresa.

PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR. BENEFÍCIO QUE NÃO ERA ESTENDIDO A TODOS OS FUNCIONÁRIOS E DIRIGENTES DA EMPRESA. PAGAMENTOS EFETUADOS SEM A OBSERVÂNCIA DOS CRITÉRIOS LEGAIS.

O pagamento da parcela de previdência privada complementar somente está fora do alcance da incidência das contribuições previdenciárias se observado aquilo o que disposto no art. 28, § 9º, alínea “p” da Lei 8.212/91, de sorte que deve estar disponível a todos os funcionários e dirigentes.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada com a decisão, a Autuada interpôs Recurso Voluntário, tempestivo, alegando, em síntese:

- a) preliminarmente, que o fato do procedimento de fiscalização ter originado de vários lançamentos fiscais, culminou dificultando o exercício do seu direito de defesa;
- b) Em seguida, conceituou a natureza jurídica do salário de contribuição como os rendimentos pagos ou creditados a qualquer título como retribuição pelo trabalho prestado;
- c) Nesse rumo, afirmou que o abono excepcional tem natureza indenizatória, por se tratar de pagamento oriundo de negociação coletiva de trabalho;
- d) Alegou que o argumento feito na NFLD, de que o não pagamento a todos os funcionários dos valores referentes ao programa de participação nos resultados faz incidir a contribuição previdenciária, não merece guarida, à medida que o pagamento estava disposto a todos, bastando que cumprissem os critérios de produtividade, acordados pela matriz;
- e) Afirmou que os ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário não integram a base de cálculo do tributo em tela, devendo ser excluídos do lançamento os bônus pagos a dirigentes;
- f) Disse ser impossível incidir contribuição previdenciária sobre os pagamentos a título de plano de demissão voluntária, por se tratar de verba de natureza indenizatória, não integrando o salário de contribuição;
- g) Alegou que os pagamentos a título de previdência privada também não estão sujeitos a incidência de contribuição previdenciária, por não consubstanciar importância recebida ou creditada diretamente aos empregados;
- h) Disse que os pagamentos referentes a assistência odontológica eram feitos a todos os empregados, também devendo ser excluídos do lançamento fiscal em vergaste;

- i) que as verbas destinadas a ajuda de custo não podem ser integradas ao salário de contribuição, por se tratar de pagamento destinado a restituir o empregado pelo dispêndio de eventual despesas em serviço;
- j) por fim, sustentou que a contribuição destinada ao INCRA foi declarada extinta inúmeras vezes pelo STJ, sendo a autuação neste ponto flagrantemente ilegal;

Após interpor o Recurso Voluntário, a Recorrente interpôs a petição de fls. 857 e 858, requerendo a desistência parcial do recurso, mais especificamente sobre os questionamentos referentes as matérias: a) previdência privada dos diretores; b) participação nos lucros dos diretores; c) participação nos lucros dos empregados; d) ajuda de custo; e) auxílio escola; f) indenização de férias; g) abono excepcional; e h) salário-educação; na intenção de aproveitar parcelamento fiscal REFIS-IV.

Sem contrarrazões.

Assim vieram os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio de Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Andrea Brose Adolfo - Relatora *ad hoc* na data da formalização.

Para registro e esclarecimento, pelo fato do conselheiro responsável pelo voto ter deixado o CARF antes de sua formalização, fui designada AD HOC para fazê-lo.

Esclareço que aqui reproduzo - integralmente - as razões de decidir do então conselheiro, constantes dos arquivos do CARF, com as quais não necessariamente concordo.

Feito o registro.

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Sendo o presente Recurso Voluntário tempestivo e apresentando os requisitos de admissibilidade, passo ao seu exame.

Da desistência parcial do Recurso Voluntário

De início, cumpre esclarecer que a petição de fls. 857 e 858, apresentada pelo Recorrente, informa a desistência parcial do Recurso Voluntário interposto, sobre a previdência privada dos diretores; participação nos lucros dos diretores e empregados; ajuda de custo; auxílio escola; indenização de férias; abono excepcional; e salário-educação.

Bem assim, tendo em vista que o pedido de desistência é direito do recorrente, contra o qual não se pode opor o julgador, o que torna desnecessário o retorno dos autos à instância *a quo*, para que se profira decisão cuja conclusão não poderá ser outra senão o acolhimento do pedido de desistência.

Nesse diapasão, diante do pedido de desistência parcial de seu Recurso, deve seu pleito ser acolhido, pois, além de ser um direito potestativo do recorrente, foi imposta pela Lei nº 11.941/2009 como condição para a adesão ao parcelamento nela disciplinado.

Outrossim, a inteligência da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 22 de julho de 2009, na Seção intitulada “Da Desistência de Parcelamentos Anteriormente Concedidos”, no seu art. 13, caput c/c § 6º, determina que:

Art. 13. Para aproveitar as condições de que trata esta Portaria, em relação aos débitos que se encontram com exigibilidade suspensa, o sujeito passivo deverá desistir, expressamente e de forma irrevogável, da impugnação ou do recurso administrativos ou da ação judicial proposta e, cumulativamente, renunciar a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundam os processos administrativos e as ações judiciais, até 30 (trinta) dias após o prazo final previsto para efetuar o pagamento à vista ou opção pelos parcelamentos de débitos de que trata esta Portaria.

§ 6º. *Caso exista depósito vinculado à ação judicial, à impugnação ou ao recurso administrativo, o sujeito passivo deverá requerer a sua conversão em renda da União ou transformação em pagamento definitivo, na forma definida no art. 32.*

Diante de todo o exposto, não conheço do Recurso Voluntário, tendo em vista o desinteresse recursal demonstrado pelo Recorrente, mantendo-se incólume os termos do Acórdão de Impugnação da turma *a quo*.

Da renúncia à via administrativa

Segundo consta nos autos, às fls. 286/432, que a impugnante protocolou em 22/6/2005 a Ação Ordinária de nº 2005.34.00.016805-3, perante a Seção Judiciária do Distrito Federal, questionando a inexistência de relação jurídica previdência em relação a incidência de Contribuição Previdenciária sobre o auxílio-creche.

Verifica-se, assim, uma hipótese de renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa, a teor do disposto no art. 126, §3º, da Lei no 8.213/91 combinado com o art. 307 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99:

Art. 126. Das decisões do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS nos processos de interesse dos beneficiários e dos contribuintes da Seguridade Social caberá recurso para o Conselho de Recursos da Previdência Social, conforme dispuser o Regulamento.

(...)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 9.711, de 20.11.98).

O art. 38, parágrafo único da Lei nº 6.830/1980 traz dispositivo semelhante:

Art. 38 - A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta

precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo Único - A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

O fundamento de tais dispositivos legais é evitar decisões conflitantes entre o órgão administrativo e o judicial. O Princípio da Tutela Jurisdicional Absoluta, previsto no artigo 5º, XXXV, da Constituição Federal, veda que sejam afastadas da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito. Quem se sentir ameaçado ou violado em seus direitos pode recorrer ao judiciário e este não pode eximir-se da apreciação e solução da matéria.

Sobrepondo-se suas decisões às soluções na esfera administrativa sobre a mesma matéria, seria inócuo um julgamento por este colegiado que, após a decisão judicial, observaria o afastamento da solução proposta.

Assim, se a parte apresentou a matéria na sua defesa e recurso e, posteriormente, ingressou com ação judicial, deve ser reconhecida a renúncia ao contencioso administrativo, que deve ficar limitada, evidentemente, à matéria que lhes forem idênticas.

No caso dos autos, a autuada impetrou mandado de segurança para ver reconhecido judicialmente a incompetência da fiscalização tributária de reconhecer vínculo empregatício, não devendo esta matéria ser apreciada neste Recurso Voluntário.

Diante disso, não há razão para se conhecer do presente Recurso, dado o fato de a Recorrente já ter interposto ação judicial discutindo a exigibilidade das contribuições previdenciárias e ter realizado acordo quanto aos débitos das obrigações principais e acessórias.

Dos abonos

A Constituição Federal, em seu artigo 195, inciso I, alínea “a”, estabeleceu a competência do legislador ordinário de instituir contribuição destinada ao financiamento da seguridade social incidente sobre a “folha de salários” e “demais rendimentos do trabalho”.

A Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, instituiu o plano de custeio da seguridade social, sendo que o seu artigo 22, inciso I, com a redação dada pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999, determina a obrigação da empresa de recolher contribuição previdenciária nos seguintes moldes:

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

Da redação acima citada podemos extrair que a legislação exige, para fins de incidência da contribuição previdenciária, em relação aos segurados empregados, como é o caso concreto, que as “remunerações pagas” sejam aquelas “destinadas a retribuir o trabalho” e com habitualidade.

A habitualidade, além de ser exigência do dispositivo legal supra, é confirmada pelo artigo 28, § 9º, alínea “e”, item 7, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, segundo o qual não se incluem no salário-de-contribuição, os ganhos eventuais e os abonos desvinculados do salário.

Com efeito, a legislação mencionada utiliza-se de termo “remuneração” que ela própria não define e nem poderia por força do artigo 110 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, o qual determina que à legislação tributária é vedado alterar o conteúdo, a definição e o alcance dos termos de direito privado.

Dessa forma, surge a obrigação de recorrermos ao direito do trabalho para buscarmos o conceito de remuneração. Dispõe o artigo 457 do Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, na redação conferida pela Lei nº 1.999, de 1º de outubro de 1953:

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 fôr cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada a distribuição aos empregados.

Extrai-se do dispositivo supra transcrito que remuneração é a soma de salário (valor pago diretamente pelo empregador em decorrência da contraprestação do serviço, estipulada no contrato de trabalho) mais as gorjetas que o empregado receber.

Importante aqui transcrever a nota dedicada a esse artigo por Eduardo Gabriel Saad na obra CLT Comentada, revista e atualizada por José Eduardo Duarte Saad e Ana Maria Saad C. Branco, Editora LTr, 42ª edição, 2009, pág. 563:

1) O caput do artigo acima transcrito faz distinção entre remuneração e salário. Este é contraprestação devida e paga diretamente ao empregado; a remuneração compreende o salário e mais o que o empregado recebe de terceiros (gorjetas, por exemplo), em virtude do contrato de trabalho. (grifamos)

A remuneração, desse modo, resultado de salário mais gorjeta, é decorrente do contrato de trabalho firmado entre empregado e empregador. No caso das gorjetas, além do salário, o empregado espera recebê-las, em decorrência da *práxis* da atividade exercida, sejam aquelas espontaneamente dadas pelo cliente, sejam aquelas cobradas pelo empregador nas contas e distribuídas aos empregados. Há, a nosso ver, nítida caracterização da habitualidade decorrente da própria atividade exercida pelo empregado, tornando-se a gorjeta elemento seguro do seu orçamento.

Além disso, não esquecendo do disposto no retrocitado § 1º do artigo 457, integram o salário e, portanto, o conceito de remuneração, as comissões, percentagens e gratificações ajustadas. Aqui também podemos entender que se tratam de verbas pagas com habitualidade, em decorrência da natureza da atividade exercida pelo empregado, previamente ajustas no contrato de trabalho ou em acordos ou convenções coletivas.

Nesse ponto transcrevemos a nota registrada por Eduardo Gabriel Saad na obra CLT Comentada, anteriormente citada, pág. 564:

Ajustadas são aquelas exigíveis pelo empregado por constarem de seu contrato de trabalho, de cláusula de pacto coletivo ou de regulamento interno da empresa. Tais documentos exprimem um acordo de vontades ou revelam o compromisso do empregador de pagar a gratificação.

Portanto, identificamos que os critérios da habitualidade e da retributividade são da essência do conceito de remuneração e, assim, da própria incidência das contribuições previdenciárias. Ausente qualquer valor pago ao empregado sem que essas características estejam presentes, não haverá que se falar em remuneração (conceito jurídico) e, por conseguinte, em incidência de contribuições previdenciárias.

Retornando ao caso concreto, passamos à análise da verba “bônus anual” paga pela recorrente aos seus empregados.

Como visto alhures, os bônus se referiam a parcela concedida uma vez ao ano, de natureza nitidamente premial, que indica que o pagamento da verba originou-se de fatores de ordem pessoal relativos ao trabalhador, tendo sido uma espécie de remuneração vinculada ao implemento de uma determinada condição – labor com mérito.

Nessas circunstâncias como os pagamentos ocorriam todos os anos, presentes os critérios de habitualidade e retributividade acima identificados.

Da indenização compensatória (PDV)

O Plano de Demissão Voluntária - PDV corresponde a instrumento utilizado tanto pelas empresas estatais como uma forma de enxugamento do quadro de pessoal, visando otimização dos custos e racionalização na gestão de pessoas.

Destarte, o PDV, em sua estrutura formal, é composto basicamente pelos seguintes elementos: apresentação da justificação do plano; a transação deve envolver partes ligadas por relação jurídica de emprego; os direitos envolvidos devem ser patrimoniais e transacionáveis; liberdade de adesão; condições de igualdade sem discriminação de trabalhadores; bilateralidade, demonstrando reciprocidade de concessões; descrição das vantagens concedidas, explicitando as verbas de incentivo como isenção de imposto de renda e contribuição previdenciária.

Bem assim, os pagamentos realizados a este título estão fora do campo de incidência da contribuição previdenciária, consoante dispõe a remansosa jurisprudência cristalizada pelo Superior Tribunal de Justiça, na súmula 215:

A indenização recebida pela adesão a programa de incentivo à demissão voluntária não está sujeita à incidência do imposto de renda.

Noutro giro, não se deve perder de vista que a razão motriz do afastamento do tributo é o plano – instrumento que regulamenta a matéria atinente às rescisões dos contratos de trabalho.

In casu, às fls. 514/524 dos autos, constam os Termos de Rescisão dos Contratos de Trabalho, onde expressamente consta a existência da indenização pelo Programa de Demissão Voluntária – PDV, indo de encontro ao relato da Autoridade Fiscal que afirmou a ausência do plano de demissão voluntária, sendo no meu entendimento tal documentação suficiente para afastar a incidência das contribuições previdenciárias relativamente a esses valores devidamente comprovados.

A natureza indenizatória do PDV, é confirmada por vários precedentes desse Egrégio Conselho Administrativo, in verbis:

Processo nº 10830.009340/2003-38

Recurso nº Voluntário

Acórdão nº 2101-002.167 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 16 de abril de 2013

Matéria IRPF - Imposto sobre a Renda de Pessoa Física

Recorrente Cândido Silva de Figueiredo

Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1993

VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE MERA LIBERALIDADE DO EMPREGADOR. PLANO DE DEMISSÃO VOLUNTÁRIA NÃO CARACTERIZADO.

Os montantes pagos por pessoa jurídica a seus empregados, a título de incentivo à adesão a Programas de Demissão Voluntária - PDV, s ão tratados como verbas rescisórias especiais de caráter indenizatório, não se sujeitando à incidência do imposto de renda na fonte nem na Declaração de Ajuste Anual.

Na hipótese, não se comprovou a existência de programa de demissão voluntária ao qual o contribuinte pudesse ter aderido. As verbas pagas pelo empregador a título de Gratificação Especial e Indenização por Estabilidade Provisória na dispensa sem justa causa constituem mera liberalidade e caracterizam rendimento tributável. (Grifamos.)

Nesse diapasão, deve ser excluído do presente lançamento os valores efetivamente comprovados pela Recorrente como sendo oriundos de Programa de Demissão Voluntária.

Da inconstitucionalidade da exigência de recolhimento de contribuições destinadas ao INCRA por empresas urbanas

Argui-se também a inconstitucionalidade da exigência da contribuição previdenciária destinada ao INCRA, não tratadas no Acórdão de Impugnação, sob a justificativa de que a cobrança estaria a comprometer o princípio contributivo regente do sistema previdenciário constitucional, tendo em vista a empresa matriz da Recorrente estar situada em área de perímetro urbano.

Mantidas as ressalvas já articuladas em item anterior, em que se delineou os limites cognitivos traçados para a atuação desta instância administrativa, deve-se observar, a par da questão constitucional, que o E. STJ revisou a jurisprudência de suas Turmas de Direito Público a partir do julgamento do ERESP nº 770451/SC e passou a reconhecer na exação instituída pelo art. 15, II, da Lei Complementar nº 11/71, a natureza de contribuição de intervenção no domínio econômico, e não mais de contribuição social, de modo que sua imposição estaria mantida mesmo após a vigência da Lei nº 8.212/91.

Admitiu-se, dessa forma, que a arrecadação promovida em nome do INCRA não seria destinada ao financiamento de benefícios e de serviços previdenciários destinados ao trabalhador rural, mas ao custeio das atividades institucionais cometidas constitucionalmente ao INCRA para a realização da reforma agrária. Vale trazer à colação a ementa deste julgamento:

TRIBUTÁRIO. INCRA. CONTRIBUIÇÃO. NATUREZA. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ART. 66, § 1º DA LEI Nº 8.383/91. INAPLICABILIDADE.

1. O INCRA foi criado pelo DL 1.110/70 com a missão de promover e executar a reforma agrária, a colonização e o desenvolvimento rural no País, tendo-lhe sido destinada, para a consecução de seus objetivos, a receita advinda da contribuição incidente sobre a folha de salários no percentual de 0,2% fixada no art. 15, II, da LC n.º 11/71.

2. Essa autarquia nunca teve a seu cargo a atribuição de serviço previdenciário, razão porque a contribuição a ele destinada não foi extinta pelas Leis 7.789/89 e 8.212/91 - ambas de natureza previdenciária -, permanecendo íntegra até os dias atuais como contribuição de intervenção no domínio econômico.

3. Como a contribuição não se destina a financiar a Seguridade Social, os valores recolhidos indevidamente a esse título não podem ser compensados com outras contribuições arrecadadas pelo INSS que se destinam ao custeio da Seguridade Social.

4. Nos termos do art. 66, § 1º, da Lei n. 8.383/91, somente se admite a compensação com prestações vincendas da mesma espécie, ou seja, destinadas ao mesmo orçamento.

5. Embargos de divergência improvidos.

(*EREsp 770451/SC, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, Rel. p/ Acórdão Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27.09.2006, DJ 11.06.2007 p. 258*)

Reconsiderada a natureza da mencionada contribuição, também restou assentado no âmbito do E. STJ o entendimento de que as contribuições vertidas ao INCRA e ao FUNRURAL são perfeitamente exigíveis de empresas urbanas, o que se colhe da leitura da seguinte ementa:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO AO FUNRURAL E AO INCRA. EMPRESA URBANA. LEGALIDADE DA COBRANÇA. ENTENDIMENTO DO STF. PRINCÍPIO DA SOLIDARIZAÇÃO DA SEGURIDADE SOCIAL. PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.

1. Configurada, à época, divergência entre o acórdão embargado (que entende exigível a Contribuição de empresa urbana para o FUNRURAL e o INCRA) e o acórdão paradigma (que preconiza a não exigência das Contribuições em casos análogos), aplica-se o entendimento da Primeira Seção, no sentido da decisão recorrida.

2. "É legítimo o recolhimento da contribuição previdenciária para custeio do FUNRURAL e do INCRA por empresas urbanas, já que a lei não exige a vinculação da empresa a atividades rurais." (ERESP 412.923/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, DJ de 09/08/2004).

3. Embargos de Divergência não providos.

(EREsp 177661/DF, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 13.12.2006, DJ 01.10.2007 p. 203)

Portanto, em obséquio à autoridade da interpretação consolidada no âmbito da Corte de pacificação da legislação infraconstitucional, devem ser afastadas as postulações da Recorrente que pleiteiam a desconstituição dos lançamentos referentes à contribuição destinada ao INCRA.

Da assistência odontológica

A questão controvertida se resume em saber se há ou não incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre os valores despendidos pela empresa a título de assistência odontológica, visto que a fiscalização considerou que o benefício não teria sido disponibilizado a todos os empregados, contrariando, assim, o disposto no art. 28, §9º, alínea 'q', da Lei nº 8.212/91.

Imperioso trazer a baila o que preconiza citado art. 28, §9º, "q" da Lei 8.212/91, *in verbis*:

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)

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)
(Grifamos.)

Desta feita, de acordo com o acima exposto, não resta dúvida de que a citada Lei apenas ressalta o fato de o plano odontológico ter abrangência genérica, ou seja, extensiva a todos os dirigentes e empregados, o que, de fato, não restou comprovado nos autos.

No entanto, apesar de o art. 28, da Lei nº 8.212/91 conceituar a remuneração de uma forma abrangente, a norma Celetista o faz de forma diferente em seu o § 2º do art. 458, da CLT, excluindo expressamente, sem estabelecer qualquer condição, o pagamento de plano de saúde e odontológico do conceito de salário e, por consequência, do conceito de remuneração, o que faz que não se possa admitir a afirmativa do fisco segundo a qual o Plano de Saúde integra o salário para os fins de incidência da contribuição previdenciária.

Considerando que a legislação trabalhista asseverou claramente que o benefício concedido a título de assistência odontológica não é salário, resta evidente o óbice para que o fisco possa considerá-lo como base de cálculo para o salário de contribuição.

Por fim, deve-se aplicar o art. 110 do Código Tributário Nacional que assevera claramente: “a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”

Da Conclusão

Em virtude do exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, acolhendo o pedido de desistência das matérias supra discriminadas, e excluindo do lançamento os valores relativos à assistência odontológica e aos Programas de Demissão Voluntária que estejam devidamente comprovados nos autos.

Foi assim que o conselheiro votou na sessão de julgamento, conforme registro.

(assinado digitalmente)
Andrea Brose Adolfo
Relatora ad hoc na data da formalização

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Oliveira - Redator designado ad hoc na data da formalização

Para registro e esclarecimento, pelo fato do conselheiro responsável pelo voto vencedor ter deixado o colegiado antes de sua formalização, fui designado AD HOC para fazê-lo.

Esclareço que não foi encontrado, nos sistemas do CARF, arquivo contendo as razões do voto do redator originário, somente o registro em ata da sessão de julgamento.

Portanto valho-me de votos proferidos pelo colegiado, em situações fáticas semelhantes, em julgados cronologicamente compatíveis, para apresentar suas razões de voto.

Feito o registro.

Apresento o voto discordante do relator nas matérias assistência odontológica e programa de demissão voluntária.

Quanto à incidência sobre assistência odontológica, o fisco demonstrou que a recorrente pagava o benefício apenas para um grupo de empregados de determinados estabelecimentos.

Para a não incidência de contribuição, essa verba deve ser paga a todos segurados a serviço da empresa, como determina o "q", § 9ª, da Lei nº 8.212/1991.

Portanto, deve ser mantida a incidência da contribuição.

Quanto à incidência sobre verbas pagas em programa de demissão voluntária (PDV), também deve ser mantida a incidência.

A recorrente não trouxe à colação nenhuma prova de que os beneficiários dos pagamentos da verba intitulada indenização compensatória aderiram regularmente a Programa de Desligamento Voluntária (PDV) instituído pela empresa.

Assim, entendo que não assiste razão à requerente já que os valores pagos como indenização aos empregados foram a título de mera liberalidade e não a título de incentivo à adesão a Programas de Desligamento Voluntário PDV, estes sim, considerados, em reiteradas decisões do Poder Judiciário, como verbas de natureza indenizatória.

Processo nº 10380.100675/2007-69
Acórdão n.º **2302-003.682**

S2-C3T2
Fl. 883

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, voto com o relator nas demais matérias, mas divirjo quanto à incidência de contribuição sobre as verbas pagas a título de assistência odontológica e PDV, pelos motivos expostos, devendo ser negado provimento ao recurso nestes pontos.

Marcelo Oliveira

Redator designado na data da formalização