



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.720672/2018-07
ACÓRDÃO	2004-000.321 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AERIS INDUSTRIA E COMERCIO DE EQUIPAMENTOS PARA GERACAO DE ENERGIA S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

PRELIMINAR. PROTESTO GENÉRICO PELA PRODUÇÃO DE PROVAS E DE JUNTADA DE DOCUMENTAÇÃO EM MOMENTO POSTERIOR OPORTUNO NÃO ESPECIFICADO. INEXISTÊNCIA DE PROCEDIMENTO DE ABERTURA DE FASE INSTRUTÓRIA PARA ESPECIFICAÇÃO DE PROVAS NO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL. REJEIÇÃO.

No contencioso administrativo fiscal a prova é essencialmente documental, com possibilidades de realizações de perícias e diligências, e deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo produzi-la em outro momento processual, excetuadas as hipóteses autorizativas das alíneas do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, ou quando for meramente aclaratória de elemento probatório anterior relativo à questão já controvertida pela peça impugnatória e para rebater razões da primeira instância, ainda assim, deve ser, por regra, apresentada com o recurso voluntário, salvo impossibilidade comprovada de fazê-lo na ocasião.

No contencioso administrativo fiscal não há etapa procedimental de abertura de fase instrutória para especificação de provas, sendo o protesto genérico de produção de todas as provas em direito admitidas ou o protesto para a juntada de provas documentais em momento posterior oportuno carente de fundamentação legal e preclusa a oportunidade de produzir a prova que competia ser trazida, por regra, com a impugnação.

DESPEAS ASSUMIDAS PELA EMPREGADORA COM ALUGUEL E OUTRAS DE TITULARIDADE DO SEGURADO EMPREGADO. REMUNERAÇÃO INDIRETA. SALÁRIO INDIRETO. VALORES INTEGRANTES DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO PARA FINS PREVIDENCIÁRIO-TRIBUTÁRIO.

Os valores relativos a pagamentos de aluguel, condomínio, energia elétrica e TV por assinatura em favor de segurados empregados, efetivos titulares de tais despesas, constituem remuneração indireta ou salário indireto e integram o salário de contribuição para fins previdenciário-tributário, sobre o qual incide a contribuição previdenciária e de Terceiros.

PAGAMENTO DE REMUNERAÇÕES PARA SEGURADOS EMPREGADOS A TÍTULO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS SEM OBSERVÂNCIA DA LEI Nº 10.101. CARACTERIZAÇÃO DE SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO PARA FINS PREVIDENCIÁRIO-TRIBUTÁRIO.

Os valores pagos para segurados obrigatórios do RGPS – segurados empregados –, sob a nomenclatura de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando pagos ou creditados em desconformidade com a lei específica (Lei nº 10.101), integram o conceito jurídico de salário de contribuição para todos os fins previstos na Lei de Custeio da Seguridade Social.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess (substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 584/593), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março

de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 557/567), consubstanciada no Acórdão nº 14-85.824 - 7ª Turma da DRJ/RPO, de 27/04/2018, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

PAGAMENTO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. INOBSERVÂNCIA DE LEI ESPECÍFICA.

O pagamento a título de participação nos lucros ou resultados, em desacordo com a lei específica, integra o salário de contribuição.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. VINCULAÇÃO ADMINISTRATIVA.

À autoridade administrativa cabe cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente aos fatos geradores e infrações concretamente constatadas, não sendo competente para discutir a constitucionalidade da lei e se esta fere ou não dispositivos e/ou princípios constitucionais.

DESPESAS COM ALUGUEL E ACESSÓRIOS. REMUNERAÇÃO INDIRETA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Os valores relativos a pagamentos de aluguel, condomínio, energia elétrica e TV por assinatura a segurados empregados constituem remuneração indireta e integram o salário de contribuição, sobre o qual incide a contribuição previdenciária.

APRESENTAÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com auto de infração juntamente com as peças integrativas e Relatório Fiscal (e-fls. 58/64) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 31/01/2018 (e-fl. 448), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações quando necessárias:

Trata-se de autos de infração de contribuições sociais relativos às competências de 01/2013 a 12/2015 lavrados em 31/01/2018 e com ciência ao contribuinte na mesma data, assim constituídos:

- contribuições previdenciárias, parte patronal e grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos do ambiente de trabalho – GILRAT, no valor de R\$ 162.621,25;

- contribuições previdenciárias, parte dos segurados, não retidas, no valor de R\$ 412.721,76;

- contribuições a outras entidades e fundos (Terceiros), a saber: Serviço Social da Indústria – SESI, Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial – SENAI, Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA, Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (Salário Educação) – FNDE e Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE, no valor de R\$ 318.596,19.

Informa o Relatório Fiscal de folhas 58 a 64 que a empresa realizou diversos gastos com trabalhadores que não considerava como base de cálculo de contribuições previdenciárias, tais como, pagamentos a título de participação nos lucros e resultados (PLR), incluídos nas folhas de pagamento, mas não declarados em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social – GFIPs, bem como pagamentos de alugueis e acessórios, localizados em sua contabilidade e não incluídos em folha de pagamento ou GFIP.

Do Pagamento de PLR a Empregados

Analisando as folhas de pagamento da autuada, a fiscalização constatou a remuneração de seus empregados através da participação nos lucros e resultados (PLR).

Os pagamentos a título de PLR estão regulados pela Lei nº 10.101/00, que estabelece os requisitos para a concessão dessa remuneração, sendo que a incidência de contribuições previdenciárias sobre esses pagamentos está regulamentada pela Lei nº 8.212/91, que prevê, em seu art. 28, § 9º, “j”, a não incidência no caso de *“participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica”*.

Assim, os pagamentos efetuados a título de PLR, para não integrarem a remuneração dos empregados e, conseqüentemente, as bases de cálculo das contribuições previdenciárias, devem obedecer aos ditames da Lei nº 10.101/01.

No caso, foram constatadas as seguintes situações que desvirtuam o PLR:

1 - Pagamentos Desvinculados de Resultados:

Nenhum dos pagamentos realizados a título de PLR cumpre o disposto no art. 2º, §1º, da Lei nº 10.101/00, tendo em vista que o único requisito para percepção da PLR é que o índice de absenteísmo do trabalhador seja inferior a 10%, conforme a Cláusula Décima Primeira das Convenções Coletivas da empresa, independentemente de qualquer resultado da empresa ou do próprio trabalhador.

Além disso, o valor a ser pago é fixo, independentemente de remuneração, metas etc.

A situação dos pagamentos realizados por ocasião da rescisão é ainda mais grave, visto que são realizados antes mesmo do período de apuração da PLR.

2 - Pagamentos realizados em mais de duas parcelas anuais e/ou em periodicidade inferior a um trimestre, sendo que a Lei nº 10.101/00 veda expressamente o pagamento a título de PLR em mais de duas parcelas ao ano ou em periodicidade inferior a um trimestre entre um pagamento e outro (art. 3º, §2º).

A auditoria fiscal elaborou a planilha denominada “Anexo I – PLR do Processo 10380.720672/2018-07” de folhas 66 a 206, na qual estão relacionados, mês a mês e por empregado, os pagamentos realizados a título de PLR, com a indicação de qual/quais requisitos da Lei nº 10.101/00 foi/foram descumpridos, constituindo bases de cálculo das contribuições previdenciárias exigidas.

Das Despesas de Aluguel e outras para Empregados

Afirma o Relatório Fiscal que a empresa lançou em sua contabilidade diversos pagamentos a título de aluguel, condomínio, energia elétrica e TV por assinatura, em endereços diferentes de sua sede, todos residenciais e alguns com referência expressa a seus empregados, conforme demonstrado na planilha denominada “Anexo II – Despesas com Aluguéis do Processo 10380.720672/2018-07” de folhas 208 a 212.

Intimado, o sujeito passivo esclareceu tratar-se de custeio de domicílio secundário dos empregados que mantêm sua residência fora do Estado, sendo que o custeio da moradia próximo ao local de trabalho pela companhia constitui medida indispensável exclusivamente para a realização das atividades laborais, tudo em consonância com a Súmula nº 367 do Tribunal Superior do Trabalho (TST).

Transcrevendo a citada Súmula, a auditoria afirma que, analisando detidamente seus precedentes, percebe-se que não é qualquer fornecimento de habitação que não compõe o salário – a exclusão se dá apenas quando o trabalhador é contratado para trabalhar em localidade de difícil acesso e/ou sem oferecer as mínimas condições de habitação.

Analisando os precedentes que corroboram esse entendimento, bem como o teor do art. 28, § 9º, “m”, da Lei nº 8.212/91, argumenta que, claramente, o intuito da Súmula e da Lei foi o de possibilitar que a empresa forneça habitação aos seus empregados que prestarem serviço em localidade isolada, normalmente canteiro de obras.

Afirma não ser essa a situação que se verifica no caso em tela, uma vez que a empresa é sediada em importante rodovia estadual, na cidade de Caucaia, segunda maior cidade do estado do Ceará e integrante da região metropolitana de Fortaleza, distando apenas 27 km do centro da cidade, outros 27 km da região hoteleira de Caucaia e a cerca de 46 km da região hoteleira de Fortaleza, não estando a impugnante localizada em local de difícil acesso, tampouco sem opções de habitação para os empregados.

Outro fato importante é que os imóveis fornecidos pela empresa se localizam em Fortaleza e na Praia de Cumbuco, e não nas proximidades de sua sede, como era de se esperar caso o fornecimento de habitação fosse condição indispensável para o exercício do trabalho da empresa.

Conclui a fiscalização que o fornecimento de habitação pela empresa aos seus funcionários não ocorreu para o trabalho e sim pelo trabalho, constituindo uma vantagem auferida pelo empregado e incorporada ao seu patrimônio, caracterizando-se, portanto, salário *in natura*.

Como não foram fornecidos, detalhadamente, os nomes dos trabalhadores beneficiados com o fornecimento de aluguéis e acessórios, foram aferidos tais pagamentos efetuados pela empresa e escriturados em sua contabilidade como base de cálculo das contribuições previdenciárias por seu total, sem a individualização por segurado, sendo aferida à alíquota de 8% a contribuição a cargo dos próprios segurados.

Da Representação Fiscal para Fins Penais

Afirma a fiscalização que os fatos verificados no decorrer da ação fiscal que configurem, em tese, crimes previstos na Lei nº 8.137/90 – crimes contra a ordem tributária –, serão objeto de Representação Fiscal para Fins Penais à autoridade competente para as providências cabíveis.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação (e-fls. 455/464), que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênia para, igualmente, reproduzir com breves adaptações quando necessárias:

Tempestivamente, a autuada apresentou a impugnação de folhas 455 a 464, na qual alega, resumidamente:

Da Tempestividade

O sujeito passivo demonstra ser tempestiva sua impugnação.

Dos Fatos

Nesse tópico é traçado um resumo da ação fiscal que culminou com a lavratura dos autos de infração em discussão.

Pagamento de PLR de Acordo com a Legislação Aplicável e com as Normas Coletivas de Direito do Trabalho

Afirma a autuada que o requisito para pagamento da parcela de PLR é objetivo e se encontra respaldado em norma coletiva ("Convenção Coletiva"),

sendo que a Lei nº 10.101/00, em seu art. 2º, II, prevê que o pagamento de PLR será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados.

No presente caso, há muitos anos a Convenção Coletiva da categoria é firmada condicionando o pagamento da PLR ao percentual de 10% de absenteísmo.

Aduz que as normas coletivas (gênero do qual a Convenção é espécie) possuem reconhecida validade e prestígio constitucional, nos termos do art. 7º, XXVI da Constituição Federal – CF, que transcreve.

Ou seja, a CF conferiu expressamente legalidade e validade às disposições normativas coletivas e o fato de estar nela estipulado o pagamento fixo de parcela de PLR atrelada à meta de absenteísmo não pode ser o suficiente para desconfigurar a natureza jurídica de tal verba.

O entendimento da fiscalização fere a segurança jurídica conferida pela Constituição e pela citada Lei nº 10.101/00 às normas coletivas que, em último caso, só podem ter a sua validade/legalidade discutida e afastada por força de decisão judicial.

Também foi considerado equivocado o pagamento de PLR em casos de rescisão, não havendo nada de grave ou ilícito nesse fato, pois, sendo tal benefício parcela legalmente devida aos trabalhadores por força de norma coletiva, inclusive quando da rescisão contratual, é obrigação legal da empresa efetuar a inclusão dessa verba no termo de rescisão do contrato de trabalho, sob pena de configuração de inadimplemento de verbas trabalhistas, ficando sujeita a seu pagamento com as multas legais, sem prejuízo de autuações por parte dos órgãos fiscalizadores em matéria de trabalho.

Quanto aos pagamentos de PLR em mais de duas parcelas anuais, a interessada esclarece que até o ano de 2014 efetuou pagamentos de PLR de acordo com a Convenção Coletiva da categoria, com o pagamento fixo de um salário-mínimo da categoria, dividido em duas parcelas.

Porém, a partir do ano de 2015, com o fim de estimular a produtividade, a atuada passou a estabelecer melhores condições aos seus empregados no que se refere ao pagamento de PLR, realizando os pagamentos de acordo com a respectiva Convenção Coletiva do Trabalho, de acordo com o art. 3º, §3º da própria Lei nº 10.101/00, que transcreve.

Assim, resta demonstrado que os pagamentos realizados a título de PLR ocorreram de acordo com a legislação e com a Convenção Coletiva da categoria, não possuindo natureza salarial.

Da Demonstração de que as Despesas de Aluguel e Acessórios Não Possuem Caráter Salarial

A auditoria fiscal também entendeu que o pagamento de despesas com aluguel e acessórios, tais como, condomínio e energia elétrica aos empregados

não ocorreu para o trabalho e sim pelo trabalho, o que constitui uma vantagem auferida pelo empregado, configurando-se salário *in natura*, razão pela qual deveria ter sido submetida à incidência da contribuição em questão, com o que o contribuinte discorda, alegando que o TST já sumulou o entendimento de que a utilidade entregue ao empregado, que é indispensável à realização do trabalho, ou seja, que é fornecida para o trabalho, não possui natureza salarial.

Transcreve a Súmula nº 367 do TST que afirma que “*a habitação, a energia elétrica e veículo fornecidos pelo empregador ao empregado, quando indispensáveis para a realização do trabalho, não têm natureza salarial*”, argumenta que, no presente caso, é evidente que os valores objetos da autuação são montantes que têm, por fim, viabilizar a realização dos trabalhos desempenhados pelos funcionários em questão, sendo os aluguéis e demais despesas com habitação custeados de forma temporária pela autuada em razão desses empregados terem sido alocados para trabalhar por um período determinado de tempo em projetos e atividades localizados em outras cidades, distintas daquelas nas quais eles viviam e tinham residência.

Conclui afirmando ter sido demonstrado o caráter indenizatório das verbas objetos da presente autuação, devendo ser afastada a incidência das contribuições previdenciárias exigidas.

DO PEDIDO

Diante do exposto, requer o julgamento da total improcedência do auto de infração impugnado e a conseqüente extinção do crédito tributário constituído.

Protesta provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, notadamente pela posterior juntada de documentos que se fizerem necessários.

Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela improcedência dos pedidos deduzidos na impugnação, conforme teses sintetizadas na ementa alhures transcrita.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal. Outrossim, em termos finais, fez o protesto por todos os meios de prova, inclusive juntada posterior de documentos.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

É o que importa relatar.

Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 18/05/2018, e-fl. 580, protocolo recursal em 08/06/2018, e-fl. 582, e despacho de encaminhamento, e-fl. 626), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF nº 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito

- Preliminar pelo protesto de provas e juntada posterior de documentos

Observo ter o recorrente requerido que lhe seja autorizado juntar documentos em momento posterior e protestou provar suas alegações por todos os meios de prova permitidos.

Muito bem. O art. 24 do Decreto nº 7.574, que regulamenta o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União (*regulamenta o Decreto nº 70.235, que tem status de lei ordinária, a teor do §5º do art. 34 do ADCT da CF/1988*), disciplina que “[s]ão hábeis para comprovar a verdade dos fatos todos os meios de prova admitidos em direito”. Portanto, todos os meios de prova são autorizados, desde que não sejam ilícitos, na forma do parágrafo único do mesmo art. 24 do Decreto nº 7.574.

Todavia, na forma do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, que rege o processo administrativo fiscal de determinação e de exigência de créditos tributários da União, a prova documental deve ser apresentada com a impugnação, que instaura a lide do contencioso administrativo fiscal, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual,

a menos que comprove situações ressalvadas nas alíneas “a”, “b” e “c” do mesmo dispositivo legal ou quando o novo documento seja meramente aclaratório de questão já tempestivamente controvertida pela peça impugnatória e venha rebater razões da primeira instância, ainda assim, deve ser, por regra, apresentada com o recurso voluntário, salvo impossibilidade comprovada de fazê-lo na ocasião.

Demais disto, não caracteriza cerceamento de defesa a assertiva, em decisão de primeira instância, no sentido de que a prova cabe ser produzida com a impugnação, especialmente se a conclusão decorre da análise de requerimento de protesto pela produção de provas deduzido na peça impugnatória ao lançamento de ofício.

Vale concluir que, no contencioso administrativo fiscal, a prova é essencialmente documental, com possibilidades de realizações de perícias e diligências, devendo ser apresentada, por regra, com a impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo produzi-la em outro momento processual, excetuadas as hipóteses autorizativas mencionadas alhures.

De qualquer sorte, é certo que, no contencioso administrativo fiscal não há etapa procedimental de abertura de fase instrutória para especificação de provas, sendo o protesto genérico de produção de todas as provas em direito admitidas ou o protesto para a juntada de provas documentais em momento posterior oportuno carente de fundamentação legal e preclusa a oportunidade de produzir a prova que competia ser trazida, por regra, com a impugnação.

De mais a mais, em *obiter dictum*, quando a prova competir ao contribuinte, a diligência não pode servir ou ser determinada como instrumento para corrigir a deficiência probatória do sujeito passivo. A diligência deve auxiliar o julgador em esclarecimentos de dúvidas e esclarecimentos em relação a prova já produzida pelos polos do contencioso administrativo fiscal.

Sendo assim, rejeito a preliminar.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia é relativa ao lançamento de ofício e se refere a exigência de contribuições previdenciárias, parte patronal e GILRAT, além da parte dos segurados (não retidas) e contribuições para outras entidades e fundos – Terceiros (SESI, SENAI, INCRA, FNDE/Salário Educação, SEBRAE).

Consta acusação fiscal (e-fls. 58/64) no sentido de que a empresa realizou diversos gastos com segurados empregados que não considerava como base de cálculo de contribuições previdenciárias, tais como, pagamentos de aluguéis e outras despesas de titularidade dos referidos segurados empregados, não incluídos em folha de pagamento e não declarados em GFIPs, além disso, a empresa pagou remunerações, a título de participação nos lucros e resultados (PLR), sem respeitar os termos da Lei nº 10.101, incluídas nas folhas de pagamento como verba não tributável, não declarando os montantes pagos como salário de contribuição em GFIPs.

Duas são as temáticas do lançamento, portanto, a saber: a) Pagamento de despesas dos segurados empregados (aluguéis e outras); e b) Pagamento de PLR aos segurados empregados.

O contribuinte alega que todo o seu proceder foi regular e impugna a autuação.

Passo ao enfrentamento por capítulos.

- Pagamento de despesas dos segurados empregados (aluguéis e outras)

O recorrente não se conforma com o lançamento em referência, uma vez que o TST já teria sumulado que a utilidade entregue ao empregado, indispensável à realização do trabalho, ou seja, fornecida para o trabalho, não possuiria natureza salarial e não refletiria no salário de contribuição em termos de direito previdenciário-tributário. Seria consequência da Súmula nº 367 do TST que a habitação, a energia elétrica e veículo fornecidos pelo empregador ao segurado empregado, quando indispensáveis para a realização do trabalho, não devem ter natureza salarial.

Aduz, assim, que a Súmula traria intelecção evidente ao não reconhecer caráter remuneratório às utilidades (aluguel e acessórios) pagas ao empregado para fins de realização do trabalho. Sustenta que no caso concreto os valores das utilidades viabilizam a realização dos trabalhos desempenhados pelos segurados empregados. Assevera que os aluguéis e demais despesas com habitação são custeados de forma temporária em razão dos segurados empregados terem sido alocados para trabalhar por tempo determinado em projetos e atividades localizados em outras cidades, distintas daquelas nas quais eles viviam e tinham residência. Alega que apresentou comprovantes de residência em outros Estados da federação.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente. Explico.

No tocante ao pagamento de despesas com aluguel e acessórios, tais como, condomínio, tv por assinatura e energia elétrica em favor de despesas de titularidade dos segurados empregados, também considerados como salário *in natura*, ou salário indireto, tem-se os valores foram pagos “*pelo trabalho*” e não “*para o trabalho*”, haja vista que o local de trabalho não é de difícil acesso.

Veja-se a empresa é sediada em importante rodovia estadual, na cidade de Caucaia/CE, segunda maior cidade do estado do Ceará, integrante da região metropolitana de Fortaleza/CE, distando apenas 27 km do centro da cidade, outros 27 km da região hoteleira da Praia do Cumbuco, também localizada em Caucaia/CE e a aproximados 46 km da região hoteleira de Fortaleza/CE, não se cuidando de localidade de difícil acesso, tampouco sem opções de habitação para os trabalhadores. Outro fato é que os imóveis fornecidos pela empresa, pela prova dos autos, se localizam em Fortaleza/CE e na Praia de Cumbuco, e não nas proximidades da sede da empresa, como era de se esperar caso o fornecimento de habitação fosse condição indispensável para o exercício do trabalho da empresa.

Ademais, não há provas de trabalho transitório, além do mais não se cuidam os pagamentos de ajuda de custo, em parcela única, que tivesse sido recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado (Lei nº 8.212, art. 28, §9º, “g”), tampouco se tratam os pagamentos para trabalhar em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada distante da residência (Lei nº 8.212, art. 28, §9º, “m”).

Outrossim, para os fins da Súmula nº 367 do TST, apenas para argumentar, não há prova de ser o benefício indispensável para a realização do trabalho, inclusive, como registrado nos autos, os imóveis fornecidos pela empresa, pela prova dos autos, se localizam em Fortaleza/CE e na Praia de Cumbuco, e não nas proximidades da sede da empresa, como era de se esperar caso o fornecimento de habitação fosse condição indispensável para o exercício do trabalho da empresa.

Logo, o fornecimento de habitação pela empresa aos seus empregados não ocorreu para o trabalho e sim pelo trabalho, constituindo uma vantagem auferida pelo empregado como salário indireto, salário *in natura*, sendo, por conseguinte, base de cálculo de contribuições.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Pagamento de PLR aos segurados empregados

O recorrente não se conforma com o lançamento em referência, uma vez que a Convenção Coletiva da categoria prevê o pagamento da PLR condicionado ao percentual de 10% de absenteísmo, não podendo prevalecer acusação fiscal de pagamento fixo e sem metas ou índices de lucratividade pactuados, não se aceitando o índice de assiduidade. A norma coletiva deve imperar em seu entender.

Sustenta que o fato de ser estipulado o pagamento fixo de parcela atrelada à meta de absenteísmo não pode ser o suficiente para desconfigurar a natureza jurídica.

Também, alega que o pagamento de PLR por ocasião de rescisões do contrato de trabalho, sem encerrar o período de apuração do PLR, não viola o instituto.

Em relação aos pagamentos excedentes, alega que, até 2014, realizou os pagamentos de PLR no importe de um salário-mínimo da categoria fixo e dividido em duas parcelas, porém, a partir de 2015, com o fim de estimular a produtividade, passou a estabelecer melhores condições aos segurados empregados.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente. Explico.

Inicialmente, importante pontuar que uma única violação aos termos da Lei nº 10.101 já é suficiente para desconfigurar o instrumento de PLR que afasta os pagamentos da base tributável. Isto é, violado quaisquer dos termos da lei específica, os pagamentos passam a integrar o salário de contribuição dos segurados empregados.

Dito isso, consigno que a jurisprudência do CARF é pacífica em entender que o pagamento de PLR em valor fixo baseado apenas em meta de assiduidade ou absenteísmo desvirtua o plano de PLR pactuado em negociação coletiva atraindo a tributação. Isto porque, o pagamento da PLR se apresenta totalmente autônomo e independente, de viés remuneratório, portanto, estando desligado de quaisquer parâmetros a impor reconhecer a sua desnaturação, pois não há uma condição necessária e suficiente que se pautem em metas ou índices de lucratividade. A mera assiduidade não é critério aceitável nas discussões sobre a temática. Veja-se algumas ementas de julgados do CARF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2006

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS PAGAS A EMPREGADOS. PAGAMENTO COM BASE NA ASSIDUIDADE. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Os pagamentos efetuados a título de participação nos lucros ou resultados, quando correlacionados com a assiduidade dos trabalhadores, estão sujeitos à incidência de contribuição previdenciária, por não se verificar critério/condição diferenciado voltado à integração capital/trabalho e ao incentivo à produtividade, como requer a legislação de regência.

(Acórdão nº 2202-008.477, Relator Ronnie Soares Anderson)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR. PAGAMENTO VINCULADO À ASSIDUIDADE.

O pagamento da PLR vinculado exclusivamente à assiduidade é insuficiente para preencher os requisitos contidos na legislação de regência.

(Acórdão nº 2202-009.181, Relatora Ludmila Mara Monteiro de Oliveira)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. ASSIDUIDADE. AUSÊNCIA DE METAS OU RESULTADOS. DESCONFORMIDADE COM A LEI REGENTE. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A simples utilização do critério da assiduidade para fins de cumprimento de metas ou resultados, por si só, não atende ao disposto em lei.

Os valores auferidos por segurados obrigatórios do RGPS a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando pagos ou creditados em desconformidade com a lei específica, integram o conceito jurídico de Salário de Contribuição para todos os fins previstos na Lei de Custeio da Seguridade Social.

(Acórdão nº 9202-007.415, Relatora Ana Cecília Lustosa da Cruz)

Adicionalmente, não é concebível que ocorra o pagamento de PLR sem a apuração, como nos casos reportados de desligamentos com rescisões e quitação de PLR ainda não apurada. Nestas situações, é nítida a vinculação ao salário e o desvirtuamento do plano.

Outrossim, em relação aos pagamentos excedentes a duas parcelas, quando ocorreram, tem-se como certo que, para a época dos fatos geradores, a violação desvirtuava o PLR para todos os segurados que recebessem em violação da regra de periodicidade, a teor do seguinte precedente da Câmara Superior deste Egrégio CARF: Acórdão CARF nº 9202-011-524.

Fato é que pela estipulação de pagamento baseado exclusivamente em assiduidade (absenteísmo), então, por si só, o plano já resta desvirtuado.

Logo, mantém-se o lançamento deste capítulo, pois os valores auferidos por segurados obrigatórios do RGPS a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando pagos ou creditados em desconformidade com a lei específica, integram o conceito jurídico de Salário de Contribuição para todos os fins previstos na Lei de Custeio da Seguridade Social.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, conheço do recurso, rejeito a preliminar e, no mérito, nego-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, rejeito a preliminar e NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário.
É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros