



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.003841/2008-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-007.819 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de setembro de 2020
Recorrente JUIZ DE FORA DIESEL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2003 a 31/12/2004

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS. SÚMULA CARF N 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

SALÁRIO-UTILIDADE. HABITAÇÃO.

As utilidades fornecidas para o trabalho não possuem natureza salarial, ao passo que as utilidades fornecidas pelo trabalho possuem a natureza de salário indireto (salário-utilidade) e devem integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária. A despesa com habitação, caracterizada como um ganho mensal do trabalhador fornecido em decorrência do exercício do trabalho, fica sujeito à incidência de contribuição para a Seguridade Social.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões o conselheiro Wesley Rocha.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Letícia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2301-007.819 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10640.003841/2008-52

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 109/124) interposto pelo Contribuinte JUIZ DE FORA DIESEL LTDA, contra a decisão da 5ª Turma da DRJ/JFA (e-fls. 96/106), que julgou improcedente a impugnação contra o Auto de Infração de Obrigação Principal DEBCAD nº 37.115.120-1 (e-fls. 4/19), emitido e consolidado em 11/09/2008, no valor de R\$9.417,92, conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2003 a 31/12/2004

AIOP DEBCAD Nº 37.115.120-1 de 11/09/2008.

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. NÃO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS E DESTINADAS À SEGURIDADE SOCIAL. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. DESPESA COM HABITAÇÃO. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. LANÇAMENTO PROCEDENTE.

Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta lei, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e do período a que se referem. Art. 37 da Lei nº 8.212/1991.

Entende-se por salário-de-contribuição para o empregado, 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. (Lei nº 9.876, de 26/11/99).

A despesa com habitação, caracterizada como um ganho mensal do trabalhador fornecido em decorrência do exercício do trabalho, fica sujeito à incidência de contribuição para a Seguridade Social.

A Administração Pública está sujeita ao princípio da legalidade, à obrigação de cumprir e respeitar as leis em vigor. Não é possível, em sede administrativa, afastar-se a aplicação de lei, decreto ou ato normativo em vigor.

Lançamento Procedente

Conforme descrito no Relatório Fiscal, fls. 25/27, o crédito refere-se às contribuições destinadas à Seguridade Social, a cargo da empresa e RAT/GILRAT, apuradas nas competências de 07/2003 a 12/2004.

De acordo com a fiscalização, nas competências do débito, a empresa concedeu habitualmente ao Diretor Sr. Hécio Pinto Braga, empregado da empresa, benefício sob a forma de utilidade - pagamento de despesas com hotel, visando atender as despesas com habitação do referido diretor, mas não considerou tais valores na apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias, como também não os declarou na GFIP.

3. As bases de cálculo das contribuições foram as diferenças de remunerações pagas ao segurado Hécio José Pinto Braga a título de "Despesas com Hospedagem".

3.1. Nas competências do débito, a empresa concedeu habitualmente ao Diretor Sr. Hécio Pinto Braga, empregado da empresa, benefício sob a forma de utilidade - pagamento de despesas com hotel, visando atender as despesas com habitação do referido diretor, mas não considerou tais valores na apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias, como também não os declarou na GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência.

3.2. O benefício concedido habitualmente ao empregado integra o salário-de-contribuição, conforme previsto no Artigo 28 da Lei 8.212/91 e Artigo 214 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99. Trata-se de um acréscimo à remuneração normal, tendo sido pagos em contrapartida ao trabalho. O parágrafo nono dos artigos citados prevê a exclusão apenas dos pagamentos expressamente desvinculados do salário por força de lei, situação não configurada neste caso.

3.3. Os valores do pagamento com despesas de hospedagem, por competência, foram obtidos através do exame dos Livros Diários e Razão na conta "4501039914 -Despesas com Viagens e Estadias" e confirmados através da verificação das Notas Fiscais apresentados à fiscalização no decorrer da ação fiscal e consolidado no anexo RL - Relatório de Fatos Geradores, onde informamos o número das Notas fiscais, valor e data de emissão.

3.4. Não foram lançados contribuições de valores descontados do segurado pois o empregado já sofreu o desconto sob o máximo do salário-de-contribuição, nas parcelas já informadas como base de cálculo na GFIP.

Cientificado da decisão de primeira instância em 07/04/2009 (e-fl.108), o contribuinte interpôs em 06/05/2009 recurso voluntário (e-fls. 109/124), no qual reitera os mesmos argumentos trazidos na impugnação, os quais sintetizo a seguir:

- que o empregado Hécio José Pinto Braga residia na cidade de Belo Horizonte com sua esposa e filhos;

- que por necessidade da empresa passou a exercer suas funções na cidade de Juiz de Fora e lá ficava de segunda até quinta ou sexta-feira;

- que enquanto permanecia trabalhando na cidade de Juiz de Fora, a empresa sempre lhe custeou as despesas, pois estava a exigir que ele prestasse serviços fora de sua cidade;

- que as despesas de hotel custeadas pela recorrente não podem ser consideradas salário-utilidade, pois não visavam remuneração extra ao empregado, apenas o reembolso das despesas havidas;

- que o empregado recebia para o serviço e não pelo serviço;
- que os empregados eram deslocados para frentes de trabalho e, por isso recebiam o reembolso das despesas realizadas;
- que referidas parcelas são pagas aos empregados para viabilizar a o reembolso pelas despesas efetuadas pelos mesmos, quando estiveram exercendo tarefas fora do local onde normalmente as exercem;
- que não estando tais parcelas revestidas de caráter salarial, sobre elas não pode incidir a contribuição previdenciária;
- que a pretensão fiscal infringe ao disposto no artigo 28, § 90, da Lei 8.212/91, ao artigo 457, § 2º, da Consolidação das Leis do Trabalho, além do artigo 5º, 11, 37, "caput", e 201, § 11, da Constituição Federal;
- questiona a constitucionalidade da Lei 8.212/91.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sheila Aires Cartaxo Gomes, Relator.

Conhecimento

O recurso é tempestivo e dele conheço, exceto quanto à alegação de inconstitucionalidade da Lei 8.212/91, por força do que atesta a Súmula Carf nº 2.

Súmula CARF nº 02

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no recurso voluntário.

Mérito

O ponto central da litígio instaurado consiste em determinar a natureza jurídica dos benefícios pagos a título de habitação ao empregado da recorrente, se consiste em verba de natureza indenizatória, fora do campo de incidência da contribuição previdenciária, ou salário indireto concedido aos empregados que tenham mudado de residência.

A fiscalização assevera que a empresa concedeu habitualmente ao Diretor Sr. Hércio Pinto Braga, empregado da empresa, benefício sob a forma de utilidade - pagamento de despesas com hotel, visando atender as despesas com habitação do referido diretor, notadamente comprovadas por meio da conta "4501039914 -Despesas com Viagens e Estadias" e confirmadas pelas Notas Fiscais apresentadas.

O recorrente alega que o empregado Sr. Hércio José Pinto Braga nunca residiu em Juiz de Fora, sendo residente em Belo Horizonte, e, que por necessidade da empresa, este passou a exercer suas funções em Juiz de Fora de segunda até quinta ou sexta-feira.

Contudo, o recorrente não anexa nenhum documento em sua defesa que comprove suas alegações. Não é possível aferir se houve transferência de local de trabalho ou se o empregado desde o início havia sido contratado para trabalhar em Juiz de Fora. A necessidade de prestação de serviço em local diverso da residência do funcionário não restou provada nos autos. Simples alegações desacompanhadas de provas não são suficientes para alterar o lançamento efetuado. No âmbito do Processo Administrativo Fiscal cabe ao impugnante fazer a prova do direito ou do fato afirmado na impugnação, o que, não ocorrendo, acarreta a improcedência da alegação.

Como qualquer trabalhador, os empregados da recorrente ao serem convidados para trabalhar fora de seu domicílio devem ter considerado se o novo salário tornaria vantajosa sua nova situação. Em cidades com oferta de imóveis, dispondo de salário adequado, os trabalhadores poderiam providenciar seu novo domicílio, como fazem os demais empregados da empresa.

Obviamente, o custeio das despesas pela empresa não integra o salário de contribuição se, atendidos os demais requisitos, for feito estritamente enquanto perdurar a condição que exige o deslocamento e a estada. É nesse ponto que surge a discussão sobre a temporalidade. Uma vez finda a situação que justificou o deslocamento, deve cessar o custeio da habitação ou, persistindo, deve a mesma ser submetida à tributação.

Entendo que, apesar da distância entre a residência e o trabalho, o local não era ermo ao ponto de exigir deslocamento e estada instituídos por conta do empregador para viabilizar o negócio.

A norma isentiva foi criada com o objetivo de viabilizar as obras ou atividades sediadas em locais ermos, em que não há habitações disponíveis para serem ocupadas pelos empregados da empresa. São exemplos desse tipo de situação barragens, rodovias, campos de mineração, dentre outros, em locais pouco habitados. Nesses casos, a empresa é obrigada a promover a habitação, para viabilizar a estada dos seus funcionários, que, sem tal intervenção por parte do empregador, não teriam onde morar.

Não foi o que ocorreu no caso concreto. Veja-se que a própria sede da empresa é em Juiz de Fora e que o empregado ao optar por trabalhar lá dispunha de inúmeras possibilidades para se alojar. Por faculdade e liberalidade, o autuado decidiu arcar com despesas de hospedagem do funcionário, que optou por manter sua residência em Belo Horizonte. Nada impedia que assim agisse, mas fora do alcance do incentivo previsto no art. 28, §9º, alínea m, da Lei nº 8.212/91.

As despesas arcadas pela empresa em favor dos seus empregados representam salário indireto, concedido como atrativo para os empregados, e não como procedimento para viabilizar o negócio.

Com relação às utilidades, boa parte da doutrina e da jurisprudência do TST se alinhou à teoria finalística que distingue as utilidades fornecidas “para o trabalho” das utilidades fornecidas “pelo trabalho”. As primeiras, “para o trabalho”, seriam funcionais, instrumentais, verdadeiros equipamentos de trabalho e, portanto, sem natureza salarial; as segundas, “pelo trabalho”, seriam contraprestativas e com natureza salarial.

O fornecimento de habitação em cidades com boa oferta de imóveis não pode ser considerado similar a um equipamento de trabalho, pois a esmagadora maioria dos trabalhadores que lá trabalham arcam com o custo da habitação com seu próprio salário. Situação diferente seria o fornecimento de habitação em uma localidade inóspita e que não permitisse que o próprio trabalhador, de qualquer nível, acomodasse a si e a sua família.

No caso que se cuida, revela-se um nítido caráter contraprestativo no fornecimento da habitação, ocorrendo um plus salarial, um aumento remuneratório disfarçado de custeio da habitação. Verifica-se por meio das notas fiscais que há habitualidade mensal e coincidência de valores nos pagamentos. A conduta da recorrente não encontra guarida no disposto no parágrafo 9º, alínea “m”, do artigo 28, da Lei n.º 8.212/91, devendo, pois, oferecer à tributação os benefícios concedidos a seus empregados que tenham natureza salarial.

Estes dispositivos estão em perfeita consonância com o que preceitua a Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, cujo art. 458 inclui no salário a habitação fornecida ao empregado por força do contrato de trabalho ou do costume. Vejamos a norma:

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.

Não há dúvida que as despesas com hotéis eram pagas com habitualidade (durante todo o período do lançamento), representando inegavelmente uma utilidade fornecida ao empregado, como forma de retribuir o trabalho.

Também não vejo como aplicar a regra isentiva inserta na alínea "g" do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, posto que não há nos autos comprovação de que se trata de ajuda de custo em parcela única recebida em razão de mudança do local de trabalho nos termos preconizados pelo art. 470 da CLT. Na verdade, as despesas com hotéis eram feitas mensalmente, não se assemelhando à ajuda de custo decorrente de mudança do local de trabalho.

Destarte, entendo como correta a inclusão dos valores despendidos com habitação, na base de cálculo da contribuição previdenciária, nego provimento ao recurso.

Conclusão

Ante ao exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes