



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10805.001536/2007-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.956 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de dezembro de 2022
Recorrente UNITERSE EMPRESARIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1999 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL. REGRA DE CONTAGEM.

O prazo decadencial para lançamento das contribuições previdenciárias deve ser contado nos termos do art. 173, I, ou 150, §4º, ambos do CTN. Sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial é contado conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial é contado nos termos do art. 173, I, CTN.

VALE TRANSPORTE. PAGAMENTO EM DINHEIRO. NATUREZA INDENIZATÓRIA.

Conforme entendimento sumulado deste Tribunal, a contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia (Súmula CARF nº 89).

ALIMENTAÇÃO EM PECÚNIA. INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Ainda que a empresa esteja inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, o pagamento da alimentação não pode ser realizado em pecúnia, visto que esta modalidade pode não atender aos fins a que se destina o programa, qual seja, reforçar a alimentação do trabalhador.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR). DESCUMPRIMENTO DOS PRECEITOS LEGAIS. CONSEQUÊNCIA.

O texto constitucional condiciona a desvinculação da parcela paga a título de PLR da remuneração aos termos da lei. O plano de PLR que não atende aos requisitos da Lei nº 10.101/2000 não goza da isenção previdenciária. O descumprimento de qualquer dos requisitos legais atrai a incidência da contribuição social previdenciária sobre a totalidade dos valores pagos a título de PLR.

REEMBOLSO DE DESPESAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Alegação de que o pagamento refere-se a reembolso de despesa deve vir acompanhada de prova cabal, condizentes em datas e valores, a fim de demonstrar a correlação dos pagamentos com as notas fiscais de reembolso.

COMPENSAÇÃO. PROCEDIMENTO ESPECÍFICO.

A compensação é procedimento instaurado pelo contribuinte para se ressarcir de valores pagos indevidamente ou a maior, deduzindo-os das contribuições devidas à Previdência Social. A análise do crédito alegado deve ser realizada neste citado procedimento próprio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar as exigências lançadas até o período de apuração 12/2001, inclusive, em razão de sua extinção pela decadência, e para que sejam excluídas da base de cálculo do lançamento os valores relativos ao vale transporte pago em pecúnia.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 922/952, interposto contra decisão da DRJ em São Paulo II/SP de fls. 870/912, a qual julgou procedente o lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, relativamente a parte dos segurados, patronal, adicional para o SAT/RAT e as devidas a Terceiros, conforme descrito na NFLD nº 37.017.026-1, de fls. 02/66, lavrado em 29/06/2007, referente ao período de 07/1999 a 12/2006, com ciência da RECORRENTE em 03/07/2007, conforme assinatura na própria NFLD (fl. 02).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo se encontra no valor histórico de R\$ 189.396,65, já inclusos multa e juros de mora.

De acordo com o relatório fiscal (fls. 67/73), os valores levantados, objeto da fiscalização, dizem respeito a rubricas que constam das folhas de pagamento da empresa e não foram declarados em GFIP, quais sejam: banco de horas, cesta básica, reembolso de refeições, participação nos lucros e resultados - PLR, prêmio, abono especial, ajuda de custo, bem como outros valores de pagamentos normais que constam da folha de pagamento e não constam da GFIP, como devidamente especificado no referido relatório fiscal e colacionado abaixo:

O pagamento de banco de horas em pecúnia caracteriza salário de contribuição posto que equivale a pagamento de horas extraordinárias, e não consta na legislação qualquer dispositivo que afaste tal incidência; pagamento de cesta básica em pecúnia é considerado salário de contribuição, para a empresa não incluída no PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador; a propósito a empresa foi autuada pela não apresentação da comprovação de inclusão no PAT conforme AUTO DE INFRAÇÃO n. 37.046.851-1 de 29.06.2007; da mesma forma o pagamento de reembolso de refeições, sem a devida inclusão no PAT, caracteriza liberalidade da empresa sujeito a incidência de contribuição previdenciária; o pagamento de PLR - Participação nos Lucros e Resultados, sem o devido embasamento legal, ou seja sem o necessário acordo ou convenção coletiva de trabalho, enseja a contribuição previdenciária; o pagamento dessa rubrica se deu só a alguns empregados da empresa, fato esse que mesmo que a empresa possuísse acordo ou convenção coletiva não afastaria a contribuição previdenciária; a empresa foi objeto do mesmo Auto de Infração acima mencionado pela não apresentação dos acordos/convenções de PLR;

(...)

Da mesma sorte, o pagamento de prêmio somente a alguns empregados da empresa, sem qualquer justificativa apresentada pela empresa, caracteriza salário de contribuição; abono especial cujo pagamento foi feito em folha de pagamento sem apresentação de qualquer acordo coletivo de trabalho, pago a alguns empregados, sem qualquer justificativa legal, caracteriza salário de contribuição; pagamento de ajusta de custo a margem de amparo legal, também caracteriza salário de contribuição, posto que a empresa não logrou demonstrar a ocorrência da hipótese de mudança de local de trabalho do empregado ou que tal ajuda tivesse caráter indenizatório.

(...)

4. O valor discriminado no demonstrativo acima ("valor atualizado"), equivalente ao montante das contribuições destinadas a parte patronal (empresa), SAT, Terceiros e parte dos segurados, não retida dos mesmos, calculado sobre folhas de pagamentos e salários dos segurados empregados, -cada competência, encontra-se expresso nos seguintes documentos, apresentados pelo contribuinte à fiscalização e analisados no decorrer da ação fiscal:

4.1 - folhas de pagamento das remunerações pagas, devidas ou creditadas pelo contribuinte a segurados empregados a seu serviço, atinentes às competências 07/1999 até 12/2006, relativamente as rubricas mencionadas no item 2 acima, cuja apresentação foi realizada pelo contribuinte em meio papel, ensejando com a devida solicitação através de TIAD. Os arquivos magnéticos das folhas de pagamento não foram apresentados, o que motivou o AUTO DE INFRAÇÃO - AI- n. 37.046.853-8 de 29.06.2007.

4.2. guias de recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e informações à Previdência Social (GFIP), com o fim de se demonstrar a não inclusão dos valores na mesma, documento informativo instituído pelo art. 32, inc. IV, da Lei 8.212/91 (redação dada pela Lei 9.528/97), c/c o art. 1.º do Decreto 2.803/98, atinentes às competências 01/1999 a 12/2006, informando o contribuinte à Previdência Social, nos campos próprios daqueles documentos, o valor total das contribuições destinadas à Seguridade Social e terceiros, apuradas de conformidade com as informações cadastrais prestadas pela empresa;

Por fim, a fiscalização ainda informa que resultaram dessa ação fiscal demais NFLD's e autos de infração em desfavor da RECORRENTE:

DEBCAD n.	VALOR CONSOLIDADO	DESCRICAÇÃO
37.046.848-1	R\$ 30.004,96	PARTE DE SEGURADOS OBJETO APROPRIAÇÃO INDEBITA
37.046.849-0	R\$ 378.659,27	PARTE DA EMPRESA SAT E TERCEIROS DA FOLHA NORMAL
37.046.850-3	R\$ 66.639,18	PARTE DA EMPRESA, SAT E TERCEIROS PERÍODO 97 E 98
37.046.851-1	R\$ 11.951,23	AI FUNDAMENTO LEGAL 38
37.046.852-0	R\$ 1.195,13	AI FUNDAMENTO LEGAL 30
37.046.854-6	R\$ 114.909,70	AI FUNDAMENTO LEGAL 68
37.046.855-4	R\$ 10.218,96	AI FUNDAMENTO LEGAL 69
37.046.853-8	R\$ 11.951,23	AI FUNDAMENTO LEGAL 35

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 244/312 em 02/08/2007. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em São Paulo II/SP, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Em preliminar:

- a) Nulidade do lançamento por inexistência de motivação da infração imputada falta a descrição da infração, ou seja, da leitura do enquadramento legal o apresentado na NFLD não se permite chegar a tuna conclusão da prática de infração à legislação tributária, assim, não é possível conhecer o real fato ilícito imputado, vez que os artigos tidos como infligidos têm inúmeras prescrições e não se sabe qual a que se aplica ao caso. Tal fato compromete o direito de ampla defesa, tomando o lançamento nulo por não se encontra amparado nas formalidades legais exigidas para o ato.
- b) Decadência o direito de lançamento que é de 5 (cinco anos) pelo art. 173, inciso I, do CTN. Assim, os fatos geradores ocorridos anteriormente a janeiro 2002 encontram-se atingidos pela decadência.
- c) Inexistência de intimação para esclarecimentos - o agente fiscal antes de autuar deve intimar o contribuinte, por escrito, na pessoa de seu representante legal, para que preste, no prazo razoável, todos os esclarecimentos necessários, sob pena de nulidade do ato, em fase do princípio do contraditório;
- d) O Auditor Fiscal também não constou no Auto de Infração a data e a hora de início e término da inspeção, caracterizando irregularidade passível de anulação do respectivo auto de infração.

No mérito:

- e) Erro na base de cálculo - o Auditor Fiscal não observou a relação de valores excludentes do salário de contribuição previstos no art. 28, §9º, da Lei nº 8.212/91, bem como não observou as Convenções Coletivas que possibilitam o pagamento das verbas lançadas sem onerar a base de cálculo das contribuições previdenciárias.
- f) Pagamento de prêmio - o prêmio visa recompensar o empregado por ter cumprido, como lhe compete, o contrato de trabalho firmado com a empresa, não compreendendo remuneração por não se encontrar previsto no art. 457 da CLT. Ademais, o pagamento de prêmio foi realizado de forma esporádica o e somente àqueles que de fato faziam jus ao recebimento, não caracterizando assim, penalidade tão rigorosa da forma que foi considerada pelo Auditor Fiscal.
- g) Pagamento de ajuda de custo - são de caráter indenizatório e não foram efetuados de forma habitual, não caracterizando plus salarial que enseje o recolhimento

previdenciário. Ademais, o Auditor Fiscal não mencionou a que período se referiu o pagamento em foco, dificultando a ampla defesa pelo Impugnante.

h) Pagamento de abono especial - foi pago considerando os mesmo critérios adotados para o pagamento do prêmio, não caracterizando salário ou remuneração, de acordo como art. 457 da CLT. Os valores foram pagos por mera liberalidade do empregador, de forma espontânea, voluntária, unilateral e em caráter transitório ou eventual. Tem natureza indenizatória e não pecuniária.

i) Pagamento de PLR - não caracteriza salário conforme a Lei n.º 10.101/2000, bem como o art. 28, §9º, "j" da Lei n.º 8.212/91, como também a Convenção Coletiva, juntada aos autos. Portanto não integra o salário de contribuição previdenciária e tampouco deve ser declarada em GFIP.

j) Pagamento correspondente ao reembolso de refeições - o reembolso de refeições foi feito ao empregado, mas não ensejou qualquer irregularidade por parte da empresa já que não estava caracterizada devolução de valor utilizado pelo empregado para que pudesse realizar suas tarefas, sendo indispensável à execução do trabalho por ele desenvolvido para o empregador, da mesma forma o reembolso não se deu de forma habitual e estava o mesmo previsto em Convenção Coletiva de Trabalho.

k) Pagamento do vale-transporte em dinheiro - no caso do fornecimento em dinheiro para que o trabalhador compre sua cesta básica, o pagamento decorreu de decisão judicial proferida nos autos do mandado de segurança n.º 2002.61.00.003403-2, cópia anexada aos autos. Frisando que também está amparado em cláusula de Convenção Coletiva de Trabalho, anexada.

l) Pagamento da cesta básica em dinheiro no caso do fornecimento em dinheiro para que o trabalhador compre sua cesta básica, o pagamento decorreu de Convenção Coletiva de Trabalho, anexada.

m) Não pode o Direito Previdenciário desprezar as definições do Direito do Trabalho no que se refere a prêmios, participação nos lucros ou resultados, abonos e ajuda de custo, já que tais situações foram extraídas do Direito do Trabalho e o entendimento previsto sobre os temas em comento na CLT devem ser observados no Direito Previdenciário.

n) Salário Educação - a exigência desta contribuição é viciada por inconstitucionalidade e ilegalidades.

o) INCRA - ilegítimas e inconstitucionais essas cobranças por força de decisão judicial no processo n.º 2006.61.8200001078-7 (cópia do acórdão do TRF 3º Região em anexo) e da sentença judicial no MS n.º 2002.61.00.006865-0, relativas ao Inbra. Ademais, por não ser o Impugnante ligada à Previdência Rural e ter todos os seus empregados ligados à Previdência Urbana.

p) SEBRAE - é inconstitucional por se revestir de natureza não previdenciária. Assim impõe-se o reconhecimento de ser os créditos do Impugnante pagos indevidamente, tendo o mesmo direito a compensação com demais contribuições sociais administradas pelo INSS.

q) SESC/SENAC - o Impugnante está desobrigado por força da decisão judicial no processo n.º 2003.03.00.005092-0.

r) Direito a Compensação - sobre a correta base de cálculo de suas contribuições previdenciárias, com a exclusão das parcelas devidas ao INCRA, SESC/SENAC, Salário Educação, bem como direito a compensação dos valores recolhidos a maior. As diferenças apuradas pelo Auditor Fiscal, deixaram de ser recolhidas face ao amparo das referidas decisões judiciais. Não obstante, eventuais valores remanescentes apurados pelo Auditor Fiscal, foram liquidados mediante compensação, encontro de contas com

crédito que o Impugnante possui junto a impugnada para quitação de outras obrigações devidas ao INSS, até liquidação total do crédito apurado, conforme lhes autoriza a Lei n.º 8.383/91.

s) Inconstitucionalidade e ilegalidade da restrição à compensação dos valores pagos indevidamente em 30% do valor do crédito tributário.

t) Correção Monetária - é devido a atualização dos valores que o Impugnante tem direito a compensar.

u) SELIC - é devido a correção com base na SELIC para os valores que o Impugnante tem direito a compensar.

O contribuinte anexou a sua impugnação os seguintes documentos *[folhas indicadas correspondem à numeração física do processo]*:

a) Instrumento da sexta alteração e consolidação de contrato social de sociedade empresaria limitada (fls.310/318).

b) Consulta processual ao TRF 3ª Região do processo n.º 2002.61.00.001078-7, tendo como parte autora o SINDICADO DAS EMPRESAS DE ASSEIO E CONSERVAÇÃO No ESTADO DE SÃO PAULO - SINDICON e réus o INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS e o INSTITUTO NACIONAL DE COLONIZAÇÃO E REFORMA AGRÁRIA - INCRA, o qual tem como resultado do acórdão proferido em julgamento de apelação da Sentença que indeferiu O Mandado de Segurança Coletivo, em 07/12/2005, O provimento da apelação (fls.319/325).

c) Certificado n.º 059/2003 do SINDICATO DAS EMPRESAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A TERCEIROS, COLOCAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA E DE TRABALHO TEMPORÁRIO NO ESTADO DE SÃO PAULO - SINDEPRESTEM, datado de 29/07/2003, certificando que o Impugnante é filiada ao citado sindicato e que está vinculada a FESESP - FEDERAÇÃO DE SERVIÇOS DO ESTADO DE SÃO PAULO e conclui que por esta razão o Impugnante é beneficiária da medida liminar obtida pela FESESP no Mandado de Segurança n.º 2002.61.00.003403-2, a qual garante O pagamento do vale-transporte em dinheiro, sem a incidência das contribuições sociais previdenciárias (fls.326).

d) Cópia da decisão liminar, datada de 20/02/2002, no Mandado de Segurança n.º 2002.61.00.003403-2, que tem como parte impetrante A FESESP e como impetrado O SUPERINTENDE REGIONAL do INSS em SÃO PAULO, a qual reconhece que os valores pagos ao empregado a título de "vale-transporte" não estão sujeitos ao recolhimento de contribuição Social, por não integrar o Salário (fls. 327/329).

e) Certificado n.º 053/2004, datado de 20/10/2004, e Certificado n.º 006/2003, datado de 24/09/2003, do SINDICATO DAS EMPRESAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A TERCEIROS, COLOCAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA E DE TRABALHO TEMPORÁRIO No ESTADO DE SÃO PAULO - SINDEPRESTEM, certificando que O Impugnante é filiada ao citado sindicato e que por esta razão O Impugnante é beneficiária da Sentença pela entidade no Mandado de Segurança n.º 2002.61.00.006865-0, que garante O não recolhimento de valores ao INCRA a título de contribuição no percentual de 0,2% sobre a folha de salários (fls. 330/331).

f) Cópia da sentença, datada de 08/07/2003, no Mandado de Segurança n.º 2002.61.00.006865-0, que tem como parte impetrante a SINDEPRESTEM e como impetrados o SUPERINTENDE REGIONAL do INSS em SÃO PAULO e SUPERINTENDE REGIONAL do INCRA, a qual reconhece o direito de não recolhimento de valores ao INCRA a título de contribuição no percentual de 0,2% sobre a folha de Salários (fls. 332/339).

- g) Acordo Coletivo de Trabalho 2005/2006, com vigência de 01/03/2005 a 28/02/2006, datado de 31/03/2005 (fls. 340/354); Acordo Coletivo de Trabalho 2004/2005, com vigência de 01/03/2004 a 28/02/2005, datado de 18/05/2004 (fls. 355/368), entre o SINDICATO Dos TRABALHADORES EM DEPÓSITOS DE DISTRIBUIÇÃO DE BEBIDAS DE SÃO PAULO, GUARULHOS, OSASCO, ITAPECERICA DA SERRA, SANTO ANDRÉ, SÃO BERNARDO DO CAMPO, SÃO CAETANO DO SUL E DIADEMA - SINDBEB e empresa Transportadora BINOTTO S/A, CNPJ: 76.592.482/0001-34.
- h) Convenção Coletiva de Trabalho SEAC 2005/2006, com vigência de 01/05/2005 a 31/01/2006, datado de 13/05/2005; entre O SINDICON - SINDICATO DAS EMPRESAS DE ASSEIO E CONSERVAÇÃO No ESTADO DE SÃO PAULO e SIEMACO - SINDICATO DOS TRABALHADORES EM EMPRESAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ASSEIO E CONSERVAÇÃO DE LIMPEZA URBANA DE SÃO PAULO (fls. 369/381).
- i) Convenção Coletiva de Trabalho SINDICON 2004/2005, com vigência de 01/05/2004 a 30/04/2005, datado de 03/05/2004, entre o SINDICON e SIEMACO (fls. 382/393).
- j) Convenção Coletiva de Trabalho SINDICON 2003/2004, com vigência de 01/05/2003 a 30/04/2004, datado de 14/05/2003, entre o SINDICON e SIEMACO (fls. 394/405).
- k) Convenção Coletiva de Trabalho 2006/2007, com vigência de 01/05/2006 a 30/04/2007, datado de 07/06/2006, entre o SINDEPRESTEM - SINDICATO DAS EMPRESAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A TERCEIROS, COLOCAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA E DE TRABALHO TEMPORÁRIO No ESTADO DE SÃO PAULO e SINDEEPRES - SINDICATO DOS EMPREGADOS EM EMPRESAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A TERCEIROS, COLOCAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA, TRABALHO TEMPORÁRIO, LEITURA DE MEDIDORES E ENTREGA DE AVISOS DO ESTADO DE SÃO PAULO (fls. 406/423).
- l) Convenção Coletiva de Trabalho 2005/2006, com vigência de 01/05/2005 a 30/04/2006, datado de 01/06/2005, entre O SINDEPRESTEM e SINDEEPRES - (fls. 424/448).
- m) Convenção Coletiva de Trabalho 2004/2005, com vigência de 01/05/2004 a 30/04/2005, datado de 18/05/2004, entre O SINDEPRESTEM e SINDEEPRES - (fls. 425/469).
- n) Convenção Coletiva de Trabalho 2003/2004, com vigência de 01/05/2003 a 30/04/2004, datado de XX/05/2003, entre O SINDEPRESTEM e SINDEEPRES - (fls. 470/487).
- o) Convenção Coletiva de Trabalho 2002/2003, com vigência de 01/05/2002 a 30/04/2003, datado de 15/05/2002, entre O SINDEPRESTEM e SINDEEPRES - (fls. 490/508).
- p) Convenção Coletiva de Trabalho 2001/2002, com vigência de 01/05/2001 a 30/04/2002, datado de 22/05/2001, entre O SINDEPRESTEM e SINDEEPRES - (fls. 509/527).
- q) Convenção Coletiva de Trabalho 2000/2001, com vigência de 01/05/2000 a 30/04/2001, datado de 11/05/2000, entre o SINDEPRESTEM e SINDEEPRES - (fls. 528/546).
- r) Cópia da própria notificação em epígrafe (fls. 548/782).

Após analisar que houve divergência entre a assinatura da impugnação e a constante no contrato social, a unidade preparadora, à fl. 789, intimou a RECORRENTE a regularizar tal inconsistência, abrindo o prazo de 15 dias para a sua manifestação.

O contribuinte recebeu a referida intimação de regularização em 13/09/2007 e apresentou manifestação (fls. 791/793), em 27/09/2007, anexando documentos que comprovaram a legitimidade da assinatura da impugnação, reafirmando os termos de sua impugnação.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em São Paulo II/SP julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 870/912):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1999 a 31/12/2006

DIREITO DE DEFESA. FUNDAMENTOS DO LANÇAMENTO.

Encontrando-se presentes os suportes fáticos e jurídicos da notificação a alegação de cerceamento do exercício do direito de defesa não prospera.

DIREITO DE DEFESA. FASE LITIGIOSA.

Somente a partir da impugnação é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, inexistindo cerceamento do direito de defesa quando na fase de lançamento não é concedida oportunidade ao notificado de apresentar contraditório.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA

O direito da Seguridade Social de apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

DATA E HORA DE INÍCIO E TÉRMINO DA INSPEÇÃO

Ao processo de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito aplica-se o disposto no artigo II e não o artigo 10 do Decreto 70.235/72.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO.

Convenção Coletiva de Trabalho, não obstante tenha reconhecimento constitucional e eficácia normativa, não se sobrepõe à lei e não pode ser oposta à Fazenda Pública para o não pagamento de contribuição previdenciária.

CONTRIBUIÇÃO A PREVIDENCIÁRIA. PAGAMENTO DE PRÊMIO

O pagamento de prêmio enseja a incidência das contribuições previdenciárias, pois integra o salário-de-contribuição dos respectivos beneficiários, nos estritos termos do art. 28, inciso I, da Lei nº. 8.212/91.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AJUDA DE CUSTO. INEXISTENCIA DE COMPROVAÇÃO DE DESPESA PELOS BENEFICIÁRIOS.

O pagamento de verbas a título de ajuda de custo sem qualquer espécie de prestação de contas integra a base-de-cálculo das contribuições previdenciárias.

CONTRIDUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ABONOS. INEXISTENCIA DE LEI DESVINCULANDO DO SALÁRIO.

Somente por força de lei os abonos pagos pelo empregador deixam de integrar o salário-de-contribuição, para fins de incidência das contribuições previdenciárias de acordo com a norma de isenção do artigo 28, §9º, alínea "e", item 7 da Lei nº 8.212/91 e art. 214, § 9º, inciso V, "j" RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO. CESTA-BÁSICA. VALE TRANSPORTE. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS LEGAIS.

Os pagamentos efetuados a título de alimentação, cesta básica e vale-transporte, quando não cumpridos os requisitos previstos em lei, integram o salário de contribuição.

DIREITO PREVIDENCIÁRIO. DIREITO DO TRABALHO.

O Direito Previdenciário é um ramo autônomo do Direito do Trabalho.

RECONHECIMENTO E DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SEARA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

No âmbito administrativo não cabe o reconhecimento e a declaração de inconstitucionalidade de dispositivos legais assim não declarados pelos órgãos jurisdicionais e políticos competentes.

SALÁRIO EDUCAÇÃO

A legislação sobre Salário Educação foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988, sendo válida a contribuição a título de Salário-Educação.

INCRA.

A contribuição destinada ao INCRA é devida e pode ser exigida de empregador urbano, como ocorre desde a sua origem, quando foi instituída pela Lei n.º 2.613, de 1955, em benefício do então criado Serviço Social Rural.

SEBRAE

A cobrança da contribuição social ao SEBRAE, por incidir sobre a folha de salários, encontra seu fundamento no art. 195, I, da Constituição da República, podendo ser viabilizada por lei ordinária.

SESC/SENAC

Quando a decisão judicial final for desfavorável ao contribuinte, está o mesmo obrigado a recolher contribuições para o Sesc/Senac.

COMPENSAÇÃO.

O procedimento de compensação é uma faculdade conferida ao contribuinte, somente aplicável nos casos que o mesmo tem direito a ressarcimento de valores pagos indevidamente à Previdência Social.

SELIC

Não é pertinente a alegação de correção de valores a compensar com base na SELIC quando o contribuinte o não tem direito à compensação.

Lançamento Procedente

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 04/08/2008, conforme AR de fl. 915, apresentou o recurso voluntário de fls. 922/952 em 02/09/2009.

Em suas razões, praticamente reiterou os argumentos da Impugnação, mantendo suas alegações apenas quanto aos seguintes tópicos:

- DECADÊNCIA
- DA CORRETA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DA RECORRENTE
 - PAGAMENTO DE PRÊMIO
 - PAGAMENTO DE AJUDA DE CUSTO
 - DO PAGAMENTO DE ABONO ESPECIAL
 - PAGAMENTO DE PLR (Participação nos Lucros e Resultados)
 - PAGAMENTO CORRESPONDENTE AO REEMBOLSO DE REFEIÇÕES
 - PAGAMENTO DO VALE TRANSPORTE EM DINHEIRO
 - PAGAMENTO DE CESTA BÁSICA EM DINHEIRO
- CONTRIBUIÇÃO AO INCRA: ILEGITIMIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE (DECISÃO JUDICIAL);
- CONTRIBUIÇÃO AO SESC/SENAC: DESOBRIGAÇÃO POR FORÇA DE DECISÃO JUDICIAL;
- PAGAMENTOS INDEVIDOS E O DIREITO À COMPENSAÇÃO
- INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA RESTRIÇÃO À COMPENSAÇÃO DOS VALORES PAGOS INDEVIDAMENTE EM 30% (ART. 89, § DA LEI 8.212/91) OU TOTAL (ART. 14, DA ON/INSS Nº 8, de 21.03.97)

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Fl. 11 do Acórdão n.º 2201-009.956 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10805.001536/2007-15

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

PRELIMINAR

Da decadência

Alega a contribuinte que, em razão da ilegalidade do prazo decenal para análise de decadência do crédito tributário, disposta na Súmula Vinculante 08 do STF, deve ser aplicado ao caso o art. 173, inciso I, do CTN.

Entendo que assiste razão, à RECORRENTE.

A teor da Súmula Vinculante n.º 08 do STF, abaixo transcrita, o prazo decadencial aplicável às contribuições previdenciárias é quinquenal e não decenal:

Súmula Vinculante 8: “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”.

No que tange aos efeitos da súmula vinculante, cumpre lembrar o texto do artigo 103-A, caput, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional n.º 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”.

Considerado, portanto, o prazo decadencial quinquenal, resta saber, para o bom emprego do instituto da decadência previsto no CTN, qual o *dies a quo* aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial n.º 973.733-SC (2007/0176994-0), com acórdão submetido ao regime do art. 543-C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL,

ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No presente caso, as competências objeto do lançamento são alternadas (não contínuas), de modo que é necessário observar se houve o pagamento antecipado em cada uma deles.

Porém, tendo em vista que a ciência do contribuinte ocorreu em 03/07/2007, aplicando-se a regra do art. 173, inciso I, do CTN (menos benéfica ao contribuinte), é de rigor o reconhecimento da decadência de todas as competências anteriores a 2002, posto que as obrigações principais referentes a fatos geradores ocorridos ao longo do ano-calendário 2001 teriam o início da contagem do prazo decadencial a partir de 01/01/2002 (*“primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”*) e poderiam ser lançados até 31/12/2006, com exceção da competência de dezembro/2001.

Isto porque o prazo para apresentar a GFIP ocorre no mês subsequente àquele em que a remuneração foi paga. Desta forma, as informações relativas ao período 12/2001 são declaradas apenas no ano-calendário 2002, pois transmitidas para o Fisco no mês subsequente aos fatos geradores, sendo certo que somente a partir desse momento (01/2002) é que o lançamento poderia ter sido efetuado. Então, no caso da competência 12/2001, o *“primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”* foi o dia 01/01/2003. Assim, o direito da Fazenda de constituir o crédito relativo ao mencionado período de 12/2001 restaria extinto apenas em 31/12/2007, não estando, portanto, atingido pela decadência por esta regra.

Excluindo as competências abrangidas pela regra decadencial do art. 173 do CTN, resta analisar a possível aplicação da regra do art. 150, §4º, do CTN apenas para uma competência: 12/2001. É que a competência posterior objeto do lançamento foi a 09/2002, que não estaria englobada por qualquer regra de contagem decadencial, pois a ciência do contribuinte ocorreu em 03/07/2007.

Deste modo, conforme aponta o RDA à fl. 42, houve GPS na referida competência, indicando o recolhimento parcial pela contribuinte (cujo saldo foi aproveitado no processo nº 10805.001538/2007-12). Assim, a competência 12/2001 também está decadente, conforme regra do art. 150, §4º, do CTN.

Portanto, entendo por excluir do lançamento todas as competências compreendidas entre 07/1999 e 12/2001 (inclusive), por estarem decadentes.

MÉRITO

Da base de cálculo

A RECORRENTE reitera os argumentos da impugnação para alegar a existência de erro na base de cálculo, pelo fato de o auditor não ter observado a relação de valores

excludentes do salário de contribuição previstos no art. 28, §9º, da Lei n.º 8.212/91, bem como não observou as Convenções Coletivas que possibilitam o pagamento das verbas lançadas sem onerar a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

De acordo com o relatório fiscal, o presente lançamento se deu após constatação de que determinadas rubricas existentes na folha de salário não foram declaradas em GFIP.

Antes de tratar sobre cada rubrica específica, a RECORRENTE afirma ter ciência de que as contribuições incidem sobre a totalidade dos valores pagos aos trabalhadores; porém, afirma que existem exceções, como o rol do art. 28, §9º, da Lei n.º 8.212/91 e também determinadas verbas previstas em Convenção Coletiva de Trabalho, como o pagamento da cesta básica paga em dinheiro.

Em princípio, quanto às Convenções Coletiva de Trabalho mencionadas pela RECORRENTE, a DRJ de origem explica que o acordo coletivo não tem o condão de excluir da base de cálculo das contribuições previdenciárias, verbas cuja natureza salarial está expressamente estipulada em lei, motivo pelo qual nada vale, perante o Fisco, a cláusula existente em acordos coletivos tendentes a dispor que os abonos e prêmios não são partes integrantes da remuneração (exceto no caso do abono único previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desde que desvinculado do salário e pago sem habitualidade).

Neste sentido, cito o seguinte acórdão do CARF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

ACORDOS E CONVENÇÕES COLETIVAS DE TRABALHO. DETERMINAÇÃO DE NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.

Em razão do princípio da estrita legalidade tributária, os acordos e convenções trabalhistas não podem contrariar a lei determinando a não incidência tributária sobre benefícios por eles previstos.

(...)

(acórdão n.º 2402-005.027; sessão de 17/02/2016)

Feito esse esclarecimento, passa-se a analisar as razões apresentadas pela RECORRENTE sobre cada rubrica da remuneração, em que se ateuve a reiterar todos os argumentos da impugnação.

Pagamento de prêmio

De acordo com a fiscalização, “o pagamento de prêmio somente a alguns empregados da empresa, sem qualquer justificativa apresentada pela empresa, caracteriza salário de contribuição” (fl. 69).

A RECORRENTE, por sua vez, afirma que “o prêmio visa recompensar o empregado por ter cumprido, como lhe compete, o contrato de trabalho firmado com a empresa” (fl. 930). Afirma que o mesmo é mera liberalidade do empregador e que não é pago de

forma habitual, conforme consta das planilhas anexas à NFLD. Neste sentido, entende que o “pagamento do prêmio (...) foi feito de forma esporádica somente àqueles que de fato faziam jus ao recebimento” (fl. 934).

Contudo, à época dos fatos, não havia qualquer previsão para a exclusão do prêmio do salário de contribuição, o que só veio a ocorrer com a reforma trabalhista de 2007, mediante a alteração dos §§ 2º e 4º do art. 457 da CLT (e, conseqüentemente, a inclusão da alínea “z” ao rol do art. 28, §9º, da Lei nº 8.212/91). Mesmo assim, para ser excluído da base de incidência previdenciária, o prêmio deve se revestir daquilo que a lei o caracteriza, que são “as liberalidades concedidas pelo empregador em forma de bens, serviços ou valor em dinheiro a empregado ou a grupo de empregados, em razão de desempenho superior ao ordinariamente esperado no exercício de suas atividades” (art. 457, §4º da CLT), e não pelo fato de o empregado ter simplesmente cumprido o seu contrato de trabalho, como entende a RECORRENTE.

De qualquer forma, tal discussão sobre o que vem a ser o prêmio não é importante no caso, pois os fatos ocorreram antes da reforma trabalhista de 2017.

A questão a ser analisada é a seguinte: a RECORRENTE entende que o prêmio não é base previdenciária pois o art. 457 da CLT (redação vigente à época dos fatos) não traz nenhuma disposição sobre o pagamento de prêmio integrar a remuneração ou o salário.

Contudo, o art. 28 da Lei nº 8.212/91 dispõe o seguinte sobre o salário de contribuição:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho. qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

Como exposto, a própria Lei nº 8.212/91 trata das verbas que não integram a remuneração, em rol taxativo previsto no art. 28, §9º. Nele, não constava à época dos fatos a previsão de exclusão dos prêmios, o que –repite-se – só veio a ocorrer em 2017.

Quanto ao tema, trago recente julgado deste CARF:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/10/2006

LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA DA BASE DE CÁLCULO. VALIDADE.

O lançamento por arbitramento, efetuado com lastro nos arts. 148 da Lei nº 5.172, de 1966, e 33, § 3º, da Lei nº 8.212, de 1991, não viola o art. 142 da Lei nº 5.172, de 1966.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/10/2006

PRÊMIO ANTERIOR À REFORMA TRABALHISTA.

No prêmio de incentivo, o caráter de recompensa ou incentivo ajustado (salário condicionado) é nítido, por haver fixação de uma maior remuneração (contraprestação ajustada) por um melhor cumprimento do trabalho contratado (prestação de trabalho esperada), vinculando-se o nascimento da verba diretamente ao modo pelo qual deve ser executada a atividade laboral a ser empreendida pelo empregado.

No caso, resta nítido que essa modalidade de pagamento consistia em política remuneratória adotada pela RECORRENTE vinculada ao bom desempenho do trabalhador, portanto de caráter recompensatório.

Sendo assim, entendo que, antes da reforma trabalhista de 2017, prêmios atrelados a desempenho, pagos habitualmente, são indiscutivelmente considerados de natureza salarial. Não é necessário o art. 457 da CLT prever tal verba expressamente, pois o art. 28 da Lei nº 8.212/91 já considera remuneração (para fins previdenciários) “*a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título*”.

Portanto, sem alteração no lançamento nesta parte.

Pagamento de ajuda de custo

De acordo com a fiscalização, a empresa não logrou êxito em demonstrar mudança de local de trabalho do empregado ou que tal ajuda tivesse caráter indenizatório.

A RECORRENTE defende que “*a ajuda de custo é a importância paga pelo empregador ao empregado com o objetivo de proporcionar condições para a execução do serviço, não se tratando, assim, de valores pagos pela contraprestação dos serviços*” (fl. 934). E mais uma vez remete suas razões para o art. 457 da CLT (redação vigente à época dos fatos), eis que tal norma, em seu §2º, afirma não se incluir nos salários a ajuda de custo.

Contudo, o art. 28, §9º, da Lei nº 8.212/91 é expresso ao tratar a ajuda de custo como parcela única, vinculada a mudança de local de trabalho do empregado:

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

(...)

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;

Ou seja, tendo a autoridade fiscal motivado o lançamento no fato de a RECORRENTE não ter demonstrado “*a ocorrência da hipótese de mudança de local de trabalho do empregado ou que tal ajuda tivesse caráter indenizatório*” (fl. 69), caberia à contribuinte fazer tal prova, sem a qual não é possível tratar a rubrica paga como a ajuda de custo que não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Tendo em vista que não houve qualquer espécie de prestação de contas, inexistindo a comprovação por parte da RECORRENTE de que os dispêndios em comento objetivavam ressarcir os empregados de despesas a serem incorridas, entendo que esses valores integram o salário-de-contribuição dos referidos empregados, nos termos do art. 28, inciso I, da Lei n.º. 8.212/91.

Portanto, sem alteração no lançamento nesta parte.

Pagamento de abono especial

De acordo com a fiscalização, não houve apresentação de acordo ou convenção coletiva que o embasasse o abono especial pago, e esse foi realizado apenas a alguns empregados da empresa sem qualquer justificativa legal.

A RECORRENTE novamente remete suas razões ao art. 457 da CLT, e afirma que, no pagamento de tal rubrica, foram considerados “*os mesmos critérios adotados para pagamento do prêmio, não caracterizando também salário nem remuneração, visto que não previsto no artigo 457*” (fl. 936). Assim, entende que tais abonos não integram a remuneração pois foram pagos por mera liberalidade, em caráter eventual, e possuíam natureza indenizatória.

Válido rememorar que, como exposto, apenas com a reforma trabalhista de 2017, mediante a alteração dos §§ 2º e 4º do art. 457 da CLT (e, conseqüentemente, a inclusão da alínea “z” ao rol do art. 28, §9º, da Lei n.º 8.212/91), o termo “abonos” foi incluído no rol de verbas não integrantes da remuneração para fins previdenciários. No entanto, tal mudança foi posterior à época dos fatos ora analisados.

Ou seja, na redação antes da reforma, a tese da contribuinte cai por terra pois o próprio §1º do art. 457 da CLT (na redação vigente à época dos fatos) previa que o abono integra o salário:

§ 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.

Igualmente, a lei previdenciária excluía da base de cálculo das contribuições apenas os abonos expressamente desvinculados do salário (28, §9º, alínea “e”, número 7, da Lei n.º 8.212/91):

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

(...)

e) as importâncias

(...)

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

Conforme dispõe a doutrina trabalhista ao interpretar o abono previsto na CLT:

Os abonos consistem em *antecipações pecuniárias efetuadas pelo empregador ao empregado. São adiantamentos salariais concedidos pelo empregador.*

(DELGADO, Maurício Goldinho. Curso de Direito do Trabalho. 11. Ed. São Paulo: LTr, 2012. p 758)

Ou seja, para afastar a incidência das contribuições previdenciárias, caberia à RECORRENTE demonstrar que os abonos pagos consistiam em valores expressamente desvinculados do salário, o que não ocorreu.

Desta forma, assim como disposto em relação aos prêmios, entendo que, antes da reforma trabalhista de 2017, abonos atrelados a desempenho, pagos habitualmente, são indiscutivelmente considerados de natureza salarial. O art. 28, §9º, da Lei nº 8.212/91 previa não integrar o salário de contribuição apenas “*os abonos expressamente desvinculados do salário*” o que não comprovou ser o caso dos autos.

Ademais, a autoridade fiscal questionou a origem de tais abonos, eis que não foram apresentados quaisquer acordo ou convenção coletiva neste sentido. Isto porque gerou-se uma interpretação de que não integra a remuneração o abono único previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desde que desvinculado do salário e pago sem habitualidade, conforme dispõe o art. 58, XXX, da IN RFB 971/2009.

Contudo, da leitura da convenção coletiva acostada aos autos (firmada pelo sindicato ao qual a RECORRENTE é afiliada – fl. 334), percebe-se que o único abono nela previsto não aquele pago pela RECORRENTE (fl. 418):

Cláusula 28 ABONO POR APOSENTADORIA

Ao empregado com 5 (cinco) anos ou mais de serviços contínuos dedicados à mesma empresa, quando dela vier a desligar-se definitivamente, por motivo de aposentadoria, será pago um abono equivalente a 5% (cinco por cento) do último salário, para cada ano de serviço que ultrapassar a 5 (cinco) anos prestados na mesma empresa.

A RECORRENTE afirma expressamente que o abono por ela pago seguiram os mesmos critérios dos prêmios, visto que pagos por mera liberalidade e em caráter eventual. Assim resta nítido que a verba “abono” objeto do presente lançamento não é aquela prevista na CCT.

Portanto, não merece razão a RECORRENTE.

Contribuições Previdenciárias sobre PLR.

Inicialmente, antes de adentrarmos no mérito no caso concreto, entendo ser necessária uma explanação sobre a incidência tributária no caso das verbas pagas como PLR. Para tanto, entendo ser extremamente didático o voto vencedor proferido pelo ilustre Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, no acórdão nº 2201-003.723, a conferir:

Como regra geral, as contribuições previdenciárias têm por base de cálculo a remuneração percebida pela pessoa física pelo exercício do trabalho. É dizer: toda pessoa física que trabalha e recebe remuneração decorrente desse labor é segurado

obrigatório da previdência social e dela contribuinte, em face do caráter contributivo e da compulsoriedade do sistema previdenciário pátrio.

De tal assertiva, decorre que a base de cálculo da contribuição previdenciária é a remuneração percebida pelo segurado obrigatório em decorrência de seu trabalho. Nesse sentido caminha a doutrina. Eduardo Newman de Mattera Gomes e Karina Alessandra de Mattera Gomes (Delimitação Constitucional da base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias 'in' I Prêmio CARF de Monografias em Direito Tributário 2010, Brasília: Edições Valentim, 2011. p. 483.), entendem que:

“...não se deve descuidar que, nos estritos termos previstos no art. 22, inciso I, da Lei nº 8.212/91, **apenas as verbas remuneratórias, ou seja, aquelas destinadas a retribuir o trabalho, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo disponibilizado ao empregador, é que ensejam a incidência da contribuição previdenciária em análise**” (grifos originais)

Academicamente (OLIVEIRA, Carlos Henrique de. Contribuições Previdenciárias e Tributação na Saúde 'in' HARET, Florence; MENDES, Guilherme Adolfo. Tributação da Saúde, Ribeirão Preto: Edições Altai, 2013. p. 234.), já tivemos oportunidade de nos manifestar no mesmo sentido quando analisávamos o artigo 214, inciso I do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, que trata do salário de contribuição:

“O dispositivo regulamentar acima transcrito, quando bem interpretado, já delimita o salário de contribuição de maneira definitiva, ao prescrever que é composto **pela totalidade dos rendimentos pagos como retribuição do trabalho**. É dizer: a base de cálculo do fato gerador tributário previdenciário, ou seja, o trabalho remunerado do empregado, é o total da sua remuneração pelo seu labor” (grifos originais)

O final da dessa última frase ajuda-nos a construir o conceito que entendemos atual de remuneração. A doutrina clássica, apoiada no texto legal, define remuneração como sendo a contraprestação pelo trabalho, apresentando o que entendemos ser o conceito aplicável à origem do direito do trabalho, quando o sinalagma da relação de trabalho era totalmente aplicável, pois, nos primórdios do emprego, só havia salário se houvesse trabalho.

Com a evolução dos direitos laborais, surge o dever de pagamento de salários não só como decorrência do trabalho prestado, mas também quando o empregado "está de braços cruzados à espera da matéria-prima, que se atrasou, ou do próximo cliente, que tarda em chegar", como recorda Homero Batista (Homero Mateus Batista da Silva. Curso de Direito do Trabalho Aplicado, vol 5: Livro da Remuneração. Rio de Janeiro, Elsevier. 2009. pg. 7). O dever de o empregador pagar pelo tempo à disposição, ainda segundo Homero, decorre da própria assunção do risco da atividade econômica, que é inerente ao empregador.

Ainda assim, cabe o recebimento de salários em outras situações. Numa terceira fase do direito do trabalho, a lei passa a impor o recebimento do trabalho em situações em que não há prestação de serviços e nem mesmo o empregado se encontra ao dispor do empregador. São as situações contempladas pelos casos de interrupção do contrato de trabalho, como, por exemplo, nas férias e nos descansos semanais. Há efetiva responsabilização do empregador, quando ao dever de remunerar, nos casos em que, sem culpa do empregado e normalmente como decorrência de necessidade de preservação da saúde física e mental do trabalhador, ou para cumprimento de obrigação civil, não existe trabalho. Assim, temos salários como contraprestação, pelo tempo à disposição e por força de dispositivos legais.

Não obstante, outras situações há em que seja necessário o pagamento de salários. A convenção entre as partes pode atribuir ao empregador o dever de pagar determinadas

quantias, que, pela repetição ou pela expectativa criada pelo empregado em recebê-las, assumem natureza salarial. Típico é o caso de uma gratificação paga quando do cumprimento de determinado ajuste, que se repete ao longo dos anos, assim, insere-se no contrato de trabalho como dever do empregador, ou determinado acréscimo salarial, pago por liberalidade, ou quando habitual.

Nesse sentido, entendemos ter a verba natureza remuneratória quando presentes o caráter contraprestacional, o pagamento pelo tempo à disposição do empregador, haver interrupção do contrato de trabalho, ou dever legal ou contratual do pagamento.

Assentados no entendimento sobre a base de cálculo das contribuições previdenciárias, vejamos agora qual a natureza jurídica da verba paga como participação nos lucros e resultados.

O artigo 7º da Carta da República, versando sobre os direitos dos trabalhadores, estabelece:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

XI – participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei;

De plano, é forçoso observar que os lucros e resultados decorrem do atingimento eficaz do desiderato social da empresa, ou seja, tanto o lucro como qualquer outro resultado pretendido pela empresa necessariamente só pode ser alcançado quando todos os meios e métodos reunidos em prol do objetivo social da pessoa jurídica foram empregados e geridos com competência, sendo que entre esses estão, sem sombra de dúvida, os recursos humanos.

Nesse sentido, encontramos de maneira cristalina que a obtenção dos resultados pretendidos e do conseqüente lucro foi objeto do esforço do trabalhador e portanto, a retribuição ofertada pelo empregador decorre dos serviços prestados por esse trabalhador, com nítida contraprestação, ou seja, com natureza remuneratória.

Esse mesmo raciocínio embasa a tributação das verbas pagas a título de prêmios ou gratificações vinculadas ao desempenho do trabalhador, consoante a disposição do artigo 57, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, explicitada em Solução de Consulta formulada junto à 5ª RF (SC nº 28 – SRRF05/Disit), assim ementada:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

PRÊMIOS DE INCENTIVO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

Os prêmios de incentivo decorrentes do trabalho prestado e pagos aos funcionários que cumpram condições pré-estabelecidas integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias e do PIS incidente sobre a folha de salários.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, de 1988, art. 195, I, a; CLT art. 457, §1º; Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, I, III e §9º; Decreto nº 3.048, de 1999, art. 214, §10; Decreto nº 4.524, de 2002, arts. 2º, 9º e 50. (grifamos)

Porém, não só a Carta Fundamental como também a Lei nº 10.101, de 2000, que disciplinou a Participação nos Lucros e Resultados (PLR), textualmente em seu artigo 3º determinam que a verba paga a título de participação, disciplinada na forma do artigo 2º da Lei, “**não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer**

empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade” o que afasta peremptoriamente a natureza salarial da mencionada verba.

Ora, analisemos as inferências até aqui construídas. De um lado, concluímos que as verbas pagas como obtenção de metas alcançadas tem nítido caráter remuneratório uma vez que decorrem da prestação pessoal de serviços por parte dos empregados da empresa. Por outro, vimos que a Constituição e Lei que instituiu a PLR afastam – textualmente – o caráter remuneratório da mesma, no que foi seguida pela Lei de Custeio da Previdência Social, Lei nº 8.212, de 1991, que na alínea ‘j’ do inciso 9 do parágrafo 1º do artigo 28, assevera que não integra o salário de contribuição a parcela paga a título de **“participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica”**

A legislação e a doutrina tributária bem conhecem essa situação. Para uns, verdadeira imunidade pois prevista na Norma Ápice, para outros isenção, reconhecendo ser a forma pela qual a lei de caráter tributário, como é o caso da Lei de Custeio, afasta determinada situação fática da exação.

Não entendo ser o comando constitucional uma imunidade, posto que esta é definida pela doutrina como sendo um limite dirigido ao legislador competente.

Tácio Lacerda Gama (Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, Ed. Quartier Latin, pg. 167), explica:

"As imunidades são enunciados constitucionais que integram a norma de competência tributária, restringindo a possibilidade de criar tributos"

Ao recordar o comando esculpido no artigo 7º, inciso XI da Carta da República não observo um comando que limite a competência do legislador ordinário, ao reverso, vejo a criação de um direito dos trabalhadores limitado por lei. Superando a controvérsia doutrinária e assumindo o caráter isentivo em face da expressa disposição da Lei de Custeio da Previdência, mister algumas considerações.

Superando a controvérsia doutrinária e assumindo o caráter isentivo em face da expressa disposição da Lei de Custeio da Previdência, mister algumas considerações.

Nesse sentido, Luis Eduardo Schoueri (Direito Tributário 3ªed. São Paulo: Ed Saraiva. 2013. p.649), citando Jose Souto Maior Borges, diz que a isenção é uma hipótese de não incidência legalmente qualificada. Nesse sentido, devemos atentar para o alerta do professor titular da Faculdade de Direito do Largo de São Francisco, que recorda que a isenção é vista pelo Código Tributário Nacional como uma exceção, uma vez que a regra é que: da incidência, surja o dever de pagar o tributo. Tal situação, nos obriga a lembrar que as regras excepcionais devem ser interpretadas restritivamente.

Paulo de Barros Carvalho, coerente com sua posição sobre a influência da lógica semântica sobre o estudo do direito aliada a necessária aplicação da lógica jurídica, ensina que as normas de isenção são regras de estrutura e não regras de comportamento, ou seja, essas se dirigem diretamente à conduta das pessoas, enquanto aquelas, as de estrutura, prescrevem o relacionamento que as normas de conduta devem manter entre si, incluindo a própria expulsão dessas regras do sistema (ab-rogação).

Por ser regra de estrutura a norma de isenção “introduz modificações no âmbito da regra matriz de incidência tributária, esta sim, norma de conduta” (CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 25ª ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2013. p. 450), modificações estas que fulminam algum aspecto da hipótese de incidência, ou seja, um dos elementos do antecedente normativo (critérios material, espacial ou temporal), ou do conseqüente (critérios pessoal ou quantitativo).

Podemos entender, pelas lições de Paulo de Barros, que a norma isentiva é uma escolha da pessoa política competente para a imposição tributária que repercute na própria existência da obrigação tributária principal uma vez que ela, como dito por escolha do poder tributante competente, deixa de existir. Tal constatação pode, por outros critérios jurídicos, ser obtida ao se analisar o Código Tributário Nacional, que em seu artigo 175 trata a isenção como forma de extinção do crédito tributário.

Voltando uma vez mais às lições do Professor Barros Carvalho, e observando a exata dicção da Lei de Custeio da Previdência Social, encontraremos a exigência de que a verba paga a título de participação nos lucros e resultados “quando paga ou creditada de acordo com lei específica” não integra o salário de contribuição, ou seja, a base de cálculo da exação previdenciária. **Ora, por ser uma regra de estrutura, portanto condicionante da norma de conduta, para que essa norma atinja sua finalidade, ou seja impedir a exação, a exigência constante de seu antecedente lógico – que a verba seja paga em concordância com a lei que regula a PLR – deve ser totalmente cumprida.**

Objetivando que tal determinação seja fielmente cumprida, ao tratar das formas de interpretação da legislação tributária, o Código Tributário Nacional em seu artigo 111 preceitua que se interprete literalmente as normas de tratem de outorga de isenção, como no caso em comento.

Importante ressaltar, como nos ensina André Franco Montoro, no clássico Introdução à Ciência do Direito (24ªed., Ed. Revista dos Tribunais, p. 373), que a:

“interpretação literal ou filológica, é a que toma por base o significado das palavras da lei e sua função gramatical. (...). É sem dúvida o primeiro passo a dar na interpretação de um texto. Mas, por si só é insuficiente, porque não considera a unidade que constitui o ordenamento jurídico e sua adequação à realidade social. É necessário, por isso, colocar seus resultados em confronto com outras espécies de interpretação”. (grifos nossos)

Nesse diapasão, nos vemos obrigados a entender que **a verba paga à título de PLR não integrará a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias se tal verba for paga com total e integral respeito à Lei nº 10.101, de 2000, que dispõe sobre o instituto de participação do trabalhador no resultado da empresa previsto na Constituição Federal.**

Isso porque: i) o pagamento de verba que esteja relacionada com o resultado da empresa tem inegável cunho remuneratório em face de nítida contraprestação que há entre o fruto do trabalho da pessoa física e a o motivo ensejador do pagamento, ou seja, o alcance de determinada meta; ii) para afastar essa imposição tributária a lei tributária isentiva exige o cumprimento de requisitos específicos dispostos na norma que disciplina o favor constitucional.

Logo, imprescindível o cumprimento dos requisitos da Lei nº 10.101 para que o valor pago a título de PLR não integre o salário de contribuição do trabalhador. Vejamos quais esses requisitos.

Dispõe textualmente a Lei nº 10.101/00:

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I - comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II - convenção ou acordo coletivo.

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

§ 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

...

Art. 3º ...

(...)

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em mais de 2 (duas) vezes no mesmo ano civil e em periodicidade inferior a 1 (um) trimestre civil. (grifamos)

Da transcrição legal podemos deduzir que a Lei da PLR condiciona, como condição de validade do pagamento: **i) a existência de negociação prévia sobre a participação; ii) a participação do sindicato em comissão paritária escolhida pelas partes para a determinação das metas ou resultados a serem alcançados ou que isso seja determinado por convenção ou acordo coletivo; iii) o impedimento de que tais metas ou resultados se relacionem à saúde ou segurança no trabalho; iv) que dos instrumentos finais obtidos constem regras claras e objetivas, inclusive com mecanismos de aferição, sobre os resultados a serem alcançados e a fixação dos direitos dos trabalhadores; v) a vedação expressa do pagamento em mais de duas parcelas ou com intervalo entre elas menor que um trimestre civil.**

Esses requisitos é que devemos interpretar literalmente, ou como preferem alguns, restritivamente. O alcance de um programa de PLR, ao reverso, não pode - sob o prisma do intérprete do direito - discriminar determinados tipos de trabalhadores, ou categorias de segurados. Não pode o Fisco valorar o programa de metas, ou seja, entender que as metas são boas ou ruins, ou mesmo emitir juízo sobre a participação sindical, devendo simplesmente verificar se as metas são claras e objetivas e se houve a participação sindical. A autoridade lançadora deve sim, verificar o cumprimento dos ditames da Lei nº 10.101/00.

Da lição apresentada, conclui-se que o ordenamento jurídico tributário outorgou isenção para as verbas pagas ao título de PLR, desde que cumprido os requisitos legais estabelecidos pela Lei nº 10.101/2000, dentre os quais, destaca-se ***“i) a existência de negociação prévia sobre a participação; ii) a participação do sindicato em comissão paritária escolhida pelas partes para a determinação das metas ou resultados a serem alcançados ou que isso seja determinado por convenção ou acordo coletivo; iii) o impedimento de que tais metas ou resultados se relacionem à saúde ou segurança no trabalho; iv) que dos instrumentos finais obtidos constem regras claras e objetivas, inclusive com mecanismos de aferição, sobre os resultados a serem alcançados e a fixação dos direitos dos trabalhadores; v) a vedação expressa do pagamento em mais de duas parcelas ou com intervalo entre elas menor que um trimestre civil”***.

Destaca-se que todos os requisitos mencionados devem ser obedecidos cumulativamente, bastando que um deles esteja ausente para impossibilitar a utilização da isenção ao pagamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre tais verbas.

São esses os requisitos que devem ser observados pela fiscalização para afastar a incidência das contribuições previdenciárias incidentes sobre o PLR pago. Não cabe ao fisco emitir juízo de valor sobre o conteúdo material do plano, “*ou seja, entender que as metas são boas ou ruins*” tampouco sobre o montante da participação distribuída. Em síntese, para verificação da validade da isenção, *in casu*, cabe ao fisco tão somente verificar que o mencionado programa atendeu as regras da Lei nº 10.101/2000.

Pois bem, findada esta breve digressão sobre o conceito jurídico tributário da isenção outorgada para à remuneração paga ao título de PLR, é imperioso verificar se o acordo de PLR da RECORRENTE atende aos requisitos estipulados pela Lei.

Conforme já relatado na decisão da DRJ de origem, a RECORRENTE apresentou diversos Acordos e Convenções Coletivas. Em alguns deles (fls. 343/371) foi constatado que a empregadora signatária não é a empresa RECORRENTE, mas sim a empresa Transportadora BINOTTO S/A. Em outras Convenções (fls. 372/408), a RECORRENTE não traz provas de que tem vínculos com o sindicato signatário das referidas convenções (SINDICON).

As únicas convenções firmadas pelo sindicato ao qual a RECORRENTE fez prova de que é afiliada (SINDEPRESTEM, conforme fl. 334) não tratam de regras para o pagamento da PLR; apenas preveem que, para realizar tais pagamentos, “*as empresas deverão firmar Acordo Coletivo no Sindicato dos Empregados*” (fl. 425). O mesmo se observa nas convenções firmadas nos outros anos.

Ou seja, não foi apresentado nenhum instrumento de negociação entre a empresa e seus empregados para tratar da PLR, os quais, segundo a Lei nº 10.101/2000 poderiam ser:

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I - comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II - convenção ou acordo coletivo.

Ademais, conforme disciplina o §1º do referido art. 2º, qualquer que seja o instrumento adotado, eles devem estabelecer o que prevê a lei isentiva para fins de afastar a PLR da contribuição previdenciária:

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

O julgador de piso ainda complementa demais descumprimentos dos requisitos acima disposto:

Ademais, os Acordos Coletivos de Trabalho, apresentados pelo impugnante, dizem respeito às vigências de 01/03/2004 a 28/02/2005 e 01/03/2005 a 28/02/2006, tendo o Impugnante pago valores a seu empregados a título de PLR fora desses períodos, conforme a planilha elaborada pela Fiscalização de fls. 73/232, como por exemplo para O ano de 2000.

Outrossim, os Acordos Coletivos de Trabalho, apresentados pelo impugnante, refere-se a pagamento somente nos meses de abril e outubro de 2005 para O de 2005/2006 e agosto e outubro de 2004 para o de 2004/2005. Todavia, conforme a planilha elaborada pela Fiscalização de fls. 73/232, existe pagamentos fora desses períodos, como por exemplo para março de 2000.

Além disso, a Fiscalização destaca no Relatório Fiscal que o PLR não foi pago a totalidade dos empregados.

Por conseguinte, o pagamento efetuado a título de PLR pelo Impugnante não respeita as Convenções Coletivas apresentadas por ela mesma e, tampouco, a legislação disciplinadora da matéria. Portanto, descaracterizando a natureza jurídica destes pagamentos e atraindo a incidência das contribuições previdenciárias, conforme se explicita abaixo.

[...]

Ademais, os acordos coletivos em comento, mesmo que superassem todos os problemas apontados anteriormente, ainda não contém qualquer disciplina quanto aos mecanismos de aferição das informações referentes ao cumprimento do acordado, em frontal ofensa às normas veiculadas na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000.

Sendo assim, os pagamentos feitos a título de PLR não se enquadram nos requisitos da lei isentiva, motivo pelo qual não merece razão os argumentos da RECORRENTE.

Do pagamento correspondente ao reembolso de refeições

A autoridade fiscal alega que “*o pagamento de reembolso de refeições, sem a devida inclusão no PAT, caracteriza liberalidade da empresa sujeito a incidência de contribuição previdenciária*”. Com isso, entendeu que o pagamento em pecúnia de utilidade alimentação integra a base de cálculo das contribuições sociais.

Neste ponto, entendo que não merece reparo a fiscalização.

A legislação é clara ao afirmar que apenas pode ser excluída do salário-de-contribuição a parcela *in natura* relativa à alimentação, nos termos do art. 28, § 9º, alínea “c”, da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrita:

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

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

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;

A jurisprudência deste CARF é conforme o Ato Declaratório PDFN n.º 03/2001, no sentido de que não integram o salário de contribuição os valores relativos à alimentação *in natura* fornecida aos segurados empregados, ainda que a empresa não esteja inscrita no PAT.

No entanto, a rubrica ora analisada foi paga em pecúnia, e não *in natura*, o que a caracteriza como verba sobre a qual incidirão as contribuições previdenciárias.

A alegação de que se tratavam de reembolso de despesas deveriam vir acompanhadas de provas, ou seja, deveria a RECORRENTE apresentar notas fiscais a fim de correlacionar com o pagamento efetuado ao empregado e não deixar dúvidas de que se tratou de um reembolso. Contudo, isto não foi feito.

Deste modo, não merece reparo a decisão da DRJ.

Pagamento de Cestas Básicas

A fiscalização afirma que “*pagamento de cesta básica em pecúnia é considerado salário de contribuição, para as empresa não incluída no PAT*” (fl. 67).

Sobre esta rubrica, a RECORRENTE defende que “*o fornecimento do dinheiro para que o trabalhador compre a sua cesta básica também não acarreta ampliação da base de cálculo para o recolhimento previdenciário*”. E complementa: “*o pagamento em dinheiro foi possível face a cláusula de Convenção Coletiva de Trabalho anexada, que faz lei entre as partes, não ensejando assim recolhimento previdenciário sobre referido valor*” (fl. 940).

Verifica-se, de logo, que a RECORRENTE atesta expressamente que tal rubrica relativa à Cesta Básica foi realizada em pecúnia, e não *in natura*.

Como exposto no tópico anterior, não integram o salário de contribuição os valores relativos apenas à alimentação *in natura* fornecida aos segurados empregados, ainda que a empresa não esteja inscrita no PAT.

Ademais, como já apresentado em tópico anterior, os acordos e convenções trabalhistas não podem contrariar a lei determinando a não incidência tributária sobre benefícios por eles previstos.

Portanto, não há reparo a ser feito no lançamento.

Pagamento do vale transporte em dinheiro

Com relação a inclusão do vale transporte no salário-de-contribuição, entendo que merecem prosperar as razões do RECORRENTE.

A Lei n.º 8.212/91, em seu art. 28, inciso I, estabelece como salário de contribuição, para fins de incidência das contribuições, a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades.

Há algumas parcelas que, por expressa disposição legal, estão excluídas da base de incidência das contribuições previdenciárias, em razão de sua natureza indenizatória ou assistencial. É o caso do vale-transporte pago em conformidade com a legislação de regência. É o que dispõe o art. 28, § 9º da Lei n.º 8.212/1991:

Art. 28 [...]

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

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

Diante deste dispositivo, entende-se que a parcela paga em desacordo com a legislação de regência deverá se sujeitar à incidência das contribuições previdenciárias. Assim sendo, o pagamento de vale transporte em pecúnia encontra-se em manifesto desacordo com o regramento trazido pelo Decreto n.º 95.247/1987, especificamente, em relação ao artigo 5º, que assim estabelece:

Art. 5º É vedado ao empregador substituir o Vale-Transporte por antecipação em dinheiro ou qualquer outra forma de pagamento, ressalvado o disposto no parágrafo único deste artigo.

Parágrafo único. No caso de falta ou insuficiência de estoque de Vale-Transporte, necessário ao atendimento da demanda e ao funcionamento do sistema, o beneficiário será ressarcido pelo empregador, na folha de pagamento imediata, da parcela correspondente, quando tiver efetuado, por conta própria, a despesa para seu deslocamento.

Todavia, em março de 2010, o Pleno do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 478.410/SP, considerou, por maioria, que a restrição imposta pelo Decreto n.º 95.247/87 contraria frontalmente a Constituição Republicana, sendo inquestionável a sua natureza indenizatória, ainda que a referida verba seja paga em dinheiro, a ver:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. VALETRANSPORTE. MOEDA. CURSO LEGAL E CURSO FORÇADO. CARÁTER NÃO SALARIAL DO BENEFÍCIO. ARTIGO 150, I, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. CONSTITUIÇÃO COMO TOTALIDADE NORMATIVA.

1. Pago o benefício de que se cuida neste recurso extraordinário em vale-transporte ou em moeda, isso não afeta o caráter não salarial do benefício.

2. A admitirmos não possa esse benefício ser pago em dinheiro sem que seu caráter seja afetado, estaríamos a relativizar o curso legal da moeda nacional.

3. A funcionalidade do conceito de moeda revela-se em sua utilização no plano das relações jurídicas. O instrumento monetário válido é padrão de valor, enquanto instrumento de pagamento sendo dotado de poder liberatório: sua entrega ao credor libera o devedor. Poder liberatório é qualidade, da moeda enquanto instrumento de pagamento, que se manifesta exclusivamente no plano jurídico: somente ela permite essa liberação indiscriminada, a todo sujeito de direito, no que tange a débitos de caráter patrimonial. 4. A aptidão da moeda para o cumprimento dessas funções decorre da circunstância de ser ela tocada pelos atributos do curso legal e do curso forçado. 5. A exclusividade de circulação da moeda está relacionada ao curso legal, que respeita ao instrumento monetário enquanto em circulação; não decorre do curso forçado, dado que este atinge o instrumento monetário enquanto valor e a sua instituição [do curso forçado] importa apenas em que não possa ser exigida do poder emissor sua conversão

em outro valor. 6. A cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago, em dinheiro, a título de vale-transporte, pelo recorrente aos seus empregados afronta a Constituição, sim, em sua totalidade normativa. Recurso Extraordinário a que se dá provimento. (RE nº 478.410/SP, Relator: Ministro Eros Grau)

Considerando que no presente caso a DRJ entendeu que a auxílio-transporte pago pelo RECORRENTE deveria ser incluído no salário-de-contribuição unicamente por não ter sido pago na forma de vale-transporte, mas sim em dinheiro, e que não existem questionamentos sobre a natureza de fato deste pagamento, adoto no presente caso o entendimento do STF acima transcrito.

Ademais, esta matéria encontra-se sumulada pelo CARF, razão pela qual cito a Súmula nº 89 abaixo:

Súmula CARF nº 89

A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

Portanto, devem ser excluídas da base de cálculo do lançamento os valores relativos ao vale transporte pagos pelo contribuinte.

Contribuições ao INCRA e ao SESC/SENAC

Em seu recurso, a contribuinte trata de maneira discreta sobre as contribuições ao INCRA e ao SESC/SENAC, em pequena passagem à fl. 941, quando alega:

Entendendo ser ilegítimas e inconstitucionais as cobranças das contribuições mencionadas, a RECORRENTE por força de Decisão judicial do processo n. 2006.61.82.001078-7, deixou de recolher as contribuições destinadas a terceiros mormente a parcela destinada ao INCRA cópia do Acórdão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, Dando Provimento ao recurso do sindicato, anexada, bem pela r. Sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança n. 2002.61.006865-0, proferida pelo MM Juízo da 10ª Vara da Justiça Federal de São Paulo, anexada.

Com relação ao SESC/ SENAC a RECORRENTE também está desobrigada ao recolhimento das contribuições correspondentes por força de Decisão Judicial proferida nos autos do processo n. 2003.03.005092-0.

Dessa forma as diferenças apuradas pelo Ilmo. Sr. Fiscal, deixaram de ser recolhidas face ao amparo das referidas Decisões.

Ou seja, não voltou a questionar a constitucionalidade de tais exações ou a referibilidade delas em relação às atividades da RECORRENTE.

Neste sentido, apenas mencionou que estaria desobrigada ao recolhimento das referidas contribuições por força de decisão judicial proferida nos processos nº 2006.61.82.001078-7 e nº 2002.61.00.006865-0 (ambos referentes à contribuição destinada ao INCRA) e ao processo 2003.03.005092-0 (relativo à contribuição ao SESC/SENAC).

Contudo, o primeiro processo judicial citado pela RECORRENTE (nº 2006.61.82.001078-7) tem como autor o SINDICATO DAS EMPRESAS DE ASSEIO E

CONSERVACAO NO ESTADO DE SAO PAULO – SINDICON (fls. 322 e ss), entidade para a qual a RECORRENTE não comprovou ser filiada. Por esta razão, de logo verifica-se que eventual decisão favorável mantida neste processo não se aplica à RECORRENTE.

Quanto ao outro processo judicial (nº 2002.61.00.006865-0), a contribuinte comprovou que faz parte do sindicato autor do mandado de segurança (Sindicato das Empresas de Prestação de Serviços a Terceiros, Colocação e Administração de Mão-de-Obra e de Trabalho Temporário no Estado de São Paulo – SINDEPRESTEM), conforme certidões de fls. 333/334.

Contudo, a decisão de primeira instância que havia sido favorável ao Sindicato (fls. 335/342) foi reformada pelo TRF3 em 2013, conforme informação extraída do site do Tribunal. Transcreve-se abaixo o acórdão:

TRIBUTÁRIO. EXAÇÃO PARA O INCRA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONOMICO.

1. O juízo de retratação não está condicionado ao prévio exame de admissibilidade do respectivo Recurso Especial (art. 543-C, §7º, II, do CPC) ou Extraordinário (art. 543-B, §3º, do CPC). Precedentes do Superior Tribunal de Justiça.
2. O Superior Tribunal de Justiça, quando do julgamento do REsp nº 977.058/RS (Primeira Seção, Relator Ministro LUIZ FUX, j. 22/10/2008), que foi julgado representativo de controvérsia, nos termos do artigo 543-C, do Código de Processo Civil, entendeu que a exação destina da ao INCRA, criado pelo Decreto-Lei nº 1.110/1970, não se destina ao financiamento da seguridade social, tratando-se de contribuição de intervenção no domínio econômico, não tendo sido extinto pela Lei nº 7.787/1989 e tampouco pela Lei nº 8.213/1991.
3. O Supremo Tribunal Federal, ainda que por fundamentação diversa, também já se posicionou acerca da constitucionalidade da referida exação.
4. O Pretório Excelso, no julgamento de Repercussão Geral em Recurso Extraordinário RE-RG 578.635/RS, de relatoria do Ministro MENEZES DE DIREITO, decidiu que a matéria discutida nestes autos não possui repercussão geral.
5. A última palavra sobre o tema em análise pertence ao e. Superior Tribunal de Justiça, e tendo essa Corte Superior já firmado o seu entendimento quanto do julgamento do REsp nº 977.058/RS.
6. Acórdão anterior reformado.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, reformar o Acórdão anterior, para provimento às apelações e à remessa oficial, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

O Sindicato interpôs recurso extraordinário em face da mencionada decisão, o qual foi sobrestado pelo Tribunal Regional em março/2017 “até o trânsito em julgado de decisão no Recurso Extraordinário nº 630.898 - tema 495, que versa sobre a matéria tratada nos presentes autos”.

Ou seja, atualmente não há qualquer decisão judicial favorável à contribuinte para o não recolhimento da contribuição ao INCRA.

Ademais, recentemente (precisamente em fevereiro/2022) transitou em julgado o acórdão do STF proferido quando do julgamento do Recurso Extraordinário n.º 630.898 (tema 495 de repercussão geral), o qual foi citado pelo TRF3 quando do sobrestamento do processo judicial envolvendo a contribuinte. Na ocasião, foi firmada a seguinte tese:

Tema 0495

É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC n.º 33/2001.

Com relação às contribuições ao SESC e SENAC, a RECORRENTE afirma estar desobrigada ao recolhimento por força de decisão judicial proferida no processo n.º 2003.03.00.005092-0. Contudo, como bem esclareceu a DRJ de origem, mencionado processo judicial foi apenas uma medida cautelar para conferir efeito suspensivo ao recurso de apelação apresentado pelo Sindicato no processo principal em que se discutia a matéria (processo n.º 2000.61.00.019087-2).

Na ocasião, apesar de ter sido concedida a liminar para atribuir efeito suspensivo à apelação, o recurso apresentado pelo Sindicato no processo principal n.º 2000.61.00.019087-2 foi julgado improcedente.

Ou seja, não há qualquer decisão judicial favorável à contribuinte para o não recolhimento das contribuições ao SESC e SENAC.

Da compensação

A RECORRENTE tratou sobre este tema nos seguintes tópicos de seu recurso:

- PAGAMENTOS INDEVIDOS E O DIREITO À COMPENSAÇÃO

- INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA RESTRIÇÃO À COMPENSAÇÃO DOS VALORES PAGOS INDEVIDAMENTE EM 30% (ART. 89, § DA LEI 8.212/91) OU TOTAL (ART. 14, DA ON/INSS N.º 8, de 21.03.97)

A RECORRENTE reiterou os mesmos argumentos apresentados em sede de impugnação nos mencionados tópicos.

Assim, em atenção ao disposto no §3º do art. 57 do RICARF, e por concordar com seu teor, adoto as razões exaradas pela decisão da DRJ. Para tanto, reproduzo os tópicos atinentes às matérias ora tratadas (fls. 910/912):

DA COMPENSAÇÃO

Direito a compensação - sobre a correta base de cálculo de suas contribuições previdenciárias, com a exclusão das parcelas devidas ao INCRA, SESC/SENAC, Salário Educação, bem como direito a compensação dos valores recolhidos a maior. As diferenças apuradas pelo Auditor Fiscal deixaram de ser recolhidas face ao amparo das referidas decisões judiciais. Não obstante, eventuais valores remanescentes apurados

pelo Auditor Fiscal foram liquidados mediante compensação, encontro de contas com crédito que o Impugnante possui junto a impugnada para quitação de outras obrigações devidas à Previdência, até liquidação total do crédito apurado, conforme lhes autoriza a Lei nº 8.383/91. Inconstitucionalidade e ilegalidade da restrição à compensação dos valores pagos indevidamente em 30% do valor do crédito tributário. Correção Monetária — é devido a atualização dos valores que o Impugnante tem direito a compensar;

O pedido relativo à compensação dos valores recolhidos a título de contribuição previdenciária, com a exclusão das parcelas devidas ao INCRA, SESC/SENAC, Salário Educação, bem como direito a compensação dos valores recolhidos a maior também não pode ser acolhido, tendo em vista que essas contribuições, como vistos nos tópicos acima, são devidas.

Assim, como a compensação é um procedimento facultativo de que dispõe o contribuinte para se ressarcir de valores **pagos indevidamente à Previdência Social**, conforme se comprova pela redação do artigo 192 da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, não há o que compensar. In verbis:

*"Art. 192. Compensação é o procedimento facultativo pelo qual o sujeito passivo se ressarcir de **valores pagos indevidamente** deduzindo os das contribuições devidas à Previdência Social."*

Portanto, foi correto o procedimento empreendido pela Fiscalização ao constituir o crédito previdenciário em comento, vez que inexistia comprovação de que o sujeito passivo tivesse direito a qualquer espécie de compensação nas competências objeto da notificação em questão, como mencionado acima.

Ademais, mesmo que as medidas judiciais apontadas pelo Impugnante permitissem, ao mesmo se excluir de contribuições previdenciárias sobre as verbas citadas, por medidas liminares, inexistindo decisão judicial definitiva, não pode haver compensação. Desta feita, entende-se que apenas a partir da decisão final é que seria possível a realização da compensação aventada, em face da norma veiculada pelo art. 170 — A do Código Tributário Nacional — CTN, *in verbis*:

*"Art. 170-A. **É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial** (Artigo incluído pela Lep nº104, de 10.1.2001)"*
(g.n.)

Outrossim, não há dúvida que se o Impugnante se detivesse direito a compensação de algum valor só poderia ser atendido, nos termos da legislação previdenciária, se precedido de regular deferimento de pedido formulado em processo de restituição, com solicitação de realização de operação concomitante, regida pelos arts. 215 e ss. da Instrução Normativa SRP nº. 03, de 14 de julho de 2005, *in verbis*:

"Art 215. Operação concomitante é o procedimento pelo qual o sujeito passivo liquida créditos constituídos no âmbito da SRP, total ou parcialmente, utilizando-se de crédito oriundo de processo de restituição ou de reembolso"

§1º A operação concomitante poderá ser realizada:

*I - a pedido do sujeito passivo, por escrito, na hipótese de restituição de créditos oriundos de reembolso **ou da retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991.***

II — de ofício pela SRP, na hipótese de restituição de valores recolhidos indevidamente à Previdência social ou a outras entidades ou fundos;

III - por ação da SRP prevista no acordo de parcelamento, nos termos do §1º do art. 664, na hipótese do §6º do art. 216.

§2º Na realização da operação concomitante, serão observados os seguintes critérios:

I - sendo o valor devido pelo sujeito passivo inferior ao da restituição ou do reembolso, será emitida Autorização para Pagamento - AP ao requerente do valor excedente, cuja cópia será juntada aos processos de débito, de restituição e de reembolso, conforme o caso, após a efetiva liquidação;

II - caso o valor devido pelo sujeito passivo seja superior ao da restituição ou do reembolso, a liquidação ocorrerá até o montante do valor a ser restituído ou reembolsado, prosseguindo-se a cobrança dos valores ainda devidos.

§3º Existindo no âmbito da SRP dois ou mais débitos, inclusive os débitos relativos a multas decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, exigíveis do sujeito passivo, e sendo o valor da restituição ou do reembolso inferior à sua soma, a operação concomitante deverá ocorrer na seguinte ordem de liquidação:

I - créditos constituídos cuja exigibilidade não esteja suspensa, observada a ordem de constituição, a partir do mais antigo;

II - parcelas vencidas e não-pagas relativas ao acordo de parcelamento, observada a ordem de vencimento, a partir da mais

antiga;

III - importâncias devidas e não recolhidas, referentes a contribuições e acréscimos legais, considerando as competências mais antigas, observados os prazos de decadência;

IV - parcelas vincendas relativas ao acordo de parcelamento adimplente, observada a ordem decrescente de vencimento, observado o disposto no §5º do art. 216."

Deste modo, não é possível o acolhimento do pedido de compensação formulado na peça impugnatória, por não haver valores indevidos pagos pelo contribuinte.

(destaques no original)

Assim, com base nos argumentos supra colacionados, provenientes da DRJ de origem, entendo que os argumentos esposados pela RECORRENTE não devem ser acolhidos.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, apenas para reconhecer a decadência das competências compreendidas entre 07/1999 e 12/2001 (inclusive), e para que sejam excluídas da base de cálculo do lançamento os valores relativos ao vale transporte pago pelo contribuinte, nos termos das razões acima expostas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim