



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

Processo nº 10882.001899/2010-33
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **2402-000.277 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 17 de outubro de 2012
Assunto REMUNERAÇÃO INDIRETA
Recorrente INFOSERVER S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência.

Julio Cesar Vieira Gomes – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Jhonatas Ribeiro da Silva e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente em parte o lançamento fiscal de 30/06/2010 de contribuições previdenciárias, contribuições a terceiros, sobre previdência complementar privada em regime aberto. Foram excluídos do lançamento as parcelas correspondentes ao reembolso ensino e diferenças entre RAIS e GFIP. Com isso, mantiveram-se as parcelas de reembolso de transportes, reembolso de vestuário e utilidades diversas. A fiscalização não lavrou auto-de-infração por descumprimento de obrigações acessórias. Seguem transcrições de trechos da decisão recorrida:

Acórdão:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.

O cerceamento de defesa é vício que somente se pode configurar após a instauração da fase litigiosa do procedimento de que trata o art. 142 do Código Tributário Nacional, de modo que não há cogitar-se de nulidade do lançamento por eventuais omissões ou obscuridades no correspondente relatório fiscal.

DESPESAS COM EDUCAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. CONDIÇÕES. NÃO COMPROVAÇÃO. LANÇAMENTO. NULIDADE.

Impõe-se a nulidade do respectivo levantamento quando não suficientemente demonstrado, pela fiscalização, que os valores despendidos pela empresa com educação de seus empregados se situam no campo de incidência das contribuições previdenciárias.

BATIMENTO RAIS X GFIP. DIFERENÇAS. DEMONSTRAÇÃO. INSUFICIENTE. LANÇAMENTO. NULIDADE.

Impõe-se a nulidade do respectivo levantamento quando não suficientemente demonstradas, pela fiscalização, as diferenças apuradas no batimento dos dados da RAIS com os da GFIP, sobre as quais foram calculadas as contribuições previdenciárias exigidas.

USO DE VEÍCULO DO EMPREGADO. NÃO COMPROVAÇÃO. RESSARCIMENTO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA.

Quando não comprovado que os pagamentos feitos aos empregados se destinavam, efetivamente, ao ressarcimento de despesas com uso de veículos de propriedade destes, os valores despendidos pelo empregador integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

VESTUÁRIO. PAGAMENTO EM DINHEIRO.

O valor pago em dinheiro ao trabalhador, a título de reembolso de despesas com vestuário, integra o salário-de-contribuição do trabalhador e, também, a base de cálculo das contribuições da empresa.

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. EXTENSÃO A TODOS OS TRABALHADORES DA EMPRESA.

O valor pago pela pessoa jurídica a título de contribuição a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, somente não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias se o programa for disponibilizado à totalidade de seus empregados e dirigentes.

SEGURO DE VIDA. EXTENSÃO A TODOS OS TRABALHADORES DA EMPRESA.

O valor pago pela pessoa jurídica a título de prêmio de seguro de vida de seus trabalhadores, somente não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias se o benefício estiver previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e, ainda, for disponibilizado à totalidade de seus empregados e dirigentes.

MULTA MAIS BENÉFICA. MOMENTO DA VERIFICAÇÃO. PAGAMENTO.

Tendo em vista que o percentual relativo à multa de que trata o art. 35 da Lei nº 8.212/91 varia conforme a fase em que se encontra o processo administrativo tributário, somente por ocasião do pagamento das respectivas contribuições é que poderá ser avaliada se tal penalidade é mais benéfica do que a prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

...

2.) Contudo, foi constatado que grande parte dos valores pagos equivocadamente como cota utilidades se referem, em verdade, a complementos do salário contratual, rotulados de reembolsos de transporte, vestuários, ensino, dentre outros, supondo-se estar em conformidade com o Acordo Coletivo de Trabalho celebrado com o Sindicato dos Trabalhadores em Processamento de Dados e Empregados de Empresas de Processamento de Dados do Estado de São Paulo, de acordo com a tabela do item 2.5 do citado relatório;

...

4o) As utilidades em questão, rotuladas de reembolsos de transportes, vestuários, ensino, dentre outros, foram pagas como complemento do salário contratual, cuja condição indenizatória, alegada pela empresa, foi descaracterizada, inclusive, pelo Ministério SP BARUERI DRF do Trabalho e Emprego, através de sua Delegacia Regional do Trabalho de São Paulo, ou seja, pelo próprio órgão que homologou o acordo coletivo retro citado;

...

5.) De fato, em fiscalização realizada no ano de 2007, o Auditor do MTE assim relatou:

Valendo-se desse expediente ilícito, simulando pretensão "reembolso" de despesas com "utilidades", a empresa estaria sonhando a seus trabalhadores o reconhecimento e o pagamento de diversos direitos incidentes sobre o salário, como férias, 13º salário, FGTS, etc, bem como deixando de recolher os tributos incidentes sobre a folha de pagamento de salários, como contribuições previdenciárias e imposto de renda, com a agravante de não manter documentação de prestação de contas desses pagamentos irregulares. Estaria, ainda, a empresa, amparada em Acordo Coletivo de Trabalho para realização desses pagamentos ... Ora, a despeito da inegável importância dos instrumentos coletivos de trabalho, e da sua eficácia ser constitucionalmente garantida, não se pode admitir que tais diplomas sobrepujem tão frontalmente o Ordenamento Jurídico Tributário e Trabalhista, criando uma espécie de ordenamento próprio, alheio às normas cogentes à que está submetida toda a sociedade".

8.) O presente auto é composto dos seguintes levantamentos:

- "RT", referente às remunerações pagas sob a nomenclatura de "reembolso de transportes", no valor de R\$ 1.175.682,98;
- "RE", referente às remunerações pagas sob a nomenclatura de "reembolso de ensino", no valor de R\$ 388.175,93;
- "RV", referente às remunerações pagas sob a nomenclatura de "reembolso de vestuário", no valor de R\$ 227.036,01;
- "RU", referente às remunerações pagas como "utilidades diversas", que não se enquadram nos levantamentos anteriores, no valor de R\$ 15.969,24;
- "RG", referente às parcelas remuneratórias informadas na RAIS e não declaradas em GFIP, no valor de R\$ 283.260,63;

Contra a decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário, onde reitera as alegações trazidas na impugnação:

Houve cerceamento de defesa, na medida em que:

- 1) A classificação do fiscal com relação aos pagamentos por ele nominados como complementação de salário é genérica, não permitindo ao contribuinte identificá-los para fins de defesa;
- 2.) O fiscal refere-se a remunerações originadas de diferenças entre os dados da RAIS e da GFIP, mas não esclarece que tipo de remuneração é essa;
- 3.) Da análise desses documentos, relativos aos anos de 2006 e 2007, é fácil verificar que um é espelho do outro, ou seja, que todas as informações prestadas na RAIS o foram, igualmente, em GFIP;
- 4.) Exemplificando, no levantamento "RG", foram lançadas como base de cálculo, nas competências 01/2006, 03/2006, 05/2006, 06/2006, 09/2006 e 11/2006 as importâncias de R\$ 67.545,00, R\$ 35.477,88, R\$ 65.819,00, R\$ 25.159,84, R\$ 44.955,36 e R\$ 55.744,91, respectivamente, mas em nenhum momento o fiscal informou a origem desses pagamentos ou os supostos beneficiários; e 5.) Nenhum débito

pode ser atribuído ao contribuinte que não seja claramente apurado e demonstrado pela fiscalização, pois nossa legislação veda a presunção de débito fiscal;

1) Faltou ao fiscal atuar com legalidade e responsabilidade na apuração dos fatos apontados como fundamentos do lançamento, o que claramente viola os princípios norteadores do Processo Administrativo;

2.) Os atos da administração pública são vinculados, devendo ser fundamentados, justificados e comprovados, sendo vedado ao poder público imputar falsa responsabilidade ao contribuinte, além do que, sendo o lançamento fiscal um ato administrativo, tem o mesmo de obedecer aos princípios que regem essa categoria de atos, dentre os quais a legalidade, a oficialidade, a inquisitorialidade, a vinculabilidade e a verdade material;

3.) Neste sentido, os lançamentos "outras utilidades" e "diferenças RAIS x GFIP" compõem valores que não configuram fato impositivo do tributo objeto da presente notificação, pois a base de cálculo utilizada pelo Sr. Auditor Fiscal não retrata a realidade dos fatos;

4.) Considerando que a empresa disponibilizou todos os documentos requeridos pelo fiscal, não poderia este realizar o lançamento por arbitramento, pois isto afronta o art. 148 do Código Tributário Nacional e os §§ 1º, 3º, 4º, 5º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212/91;

5.) Ademais, parte do débito apurado decorreu de procedimento por aferição e parte por arbitramento, sem, no entanto, que o auditor fiscal tenha apresentado a fundamentação legal de tais procedimentos.

Da utilidade "Educação" 1) A Consolidação das Leis do Trabalho - CLT prevê expressamente a natureza indenizatória dos pagamentos relativos à educação e ensino de empregados (art. 458, § 2º, inciso II), enquanto a Jurisprudência Trabalhista entende que o pagamento de despesas com ensino e instrução é inerente à função social da empresa, valor fundamental do nosso ordenamento jurídico;

2.) Também na esfera previdenciária, o pagamento de despesas com educação dos empregados possui natureza indenizatória, consoante o disposto no inciso XIX do § 9º do Decreto nº 3.048/99;

3.) Não obstante a autorização legal acima mencionada, por extrema cautela, a autuada celebrou Acordo Coletivo de Trabalho com o Sindicato representante da categoria de seus empregados (SINDPD), no qual é ratificada a natureza indenizatória do pagamento feito à instituição de ensino com a qual a autuada estabeleceu convênio;

4.) A autuada possui cópia de todos os convênios firmados com instituições de ensino, tais como os celebrados com o Centro Universitário FIEO, com a Faculdade de Informática e Administração Paulista e com a Faculdade Módulo Paulista, por meio dos quais seus empregados teriam descontos nos cursos de graduação e pós-graduação mantidos por essas instituições;

5.) O incentivo ao estudo e à formação concedido aos seus empregados não se limitava apenas ao nível superior, mas em muitas situações a autuada também custeava mensalidades de ensino fundamental e médio, como se vislumbra no reembolso da mensalidade do Instituto Paulista Adventista de Educação e Assistência Social, feito a Gustavo Rodrigues;

6.) De todo modo, a autuada apenas reembolsava as despesas de ensino após a entrega do recibo ou do comprovante de pagamento da mensalidade devidamente quitado pelo beneficiário; e 7.) Muito embora tenha tido acesso a todos os documentos da empresa, a fiscalização não individualizou as despesas por segurado, mas apenas as descreveu genericamente - exemplifique-se com as competências outubro de 2006 e junho de 2007, quando foram gastos, respectivamente, R\$ 1.406,27 e R\$ 2.143,00 com reembolso referente a educação - , tornando impossível à autuada saber qual o rol de beneficiários, o valor pago a cada um e a suposta alíquota que incidiria sobre o seu salário-de-contribuição, o que constitui infringência ao disposto no art. 243 do Decreto nº 3.048/99.

• Da utilidade "Transporte" 1a) A Consolidação das Leis do Trabalho - CLT prevê expressamente a natureza indenizatória dos pagamentos relativos à reembolso de despesas com transporte (art. 458, § 2º, inciso III), enquanto a Jurisprudência Trabalhista entende ser essa despesa essencial para o bom desenvolvimento da prestação de serviços, pois, caso o empregado se utilizasse dos próprios recursos, ocorreria um enriquecimento ilícito por parte do empregador, o qual, por força de lei, deve exclusivamente suportar o risco da atividade econômica;

2.) Também na esfera previdenciária, o reembolso de despesas de transporte dos empregados possui natureza indenizatória, consoante o disposto no inciso XVIII do § 9º do Decreto nº 3.048/99;

3.) Não obstante a autorização legal acima mencionada, por extrema cautela, a autuada celebrou Acordo Coletivo de Trabalho com o Sindicato representante da categoria de seus empregados (SINDPD), no qual é ratificada a natureza indenizatória do pagamento em apreço.

4.) Para a apuração do quanto a ser pago a cada trabalhador, a autuada, por meio do site "www.apontador.com.br". calculava a distância percorrida diariamente pelo empregado no percurso casa-trabalho-casa, e pagava R\$ 0,89 por quilômetro percorrido, multiplicando tal valor pelo número de quilômetros percorridos pelo empregado durante o mês;

5.) A autuada possui cópia de todos os relatórios de despesas com quilometragem elaborados por seus empregados e dos comprovantes de residência dos mesmos, para que o reembolso corresponda à distância por eles efetivamente percorrida, de modo que não tivessem nenhum ônus para desempenhar as suas atividades, tal como prevê a lei; e 6.) Muito embora tenha tido acesso a todos os documentos da empresa, a fiscalização não individualizou as despesas relativas a reembolso de transporte por segurado, mas apenas as descreveu genericamente - exemplifique-se com as competências abril de 2007 e agosto de 2006, quando foram gastos, respectivamente, R\$ 5.991,95 e R\$ 16.788,12 com a utilidade em apreço - , tornando impossível à

autuada saber qual o rol de beneficiários, o valor pago a cada um e a suposta alíquota que incidiria sobre o seu salário-de-contribuição, o que constitui infringência ao disposto no art. 243 do Decreto nº 3.048/99.

Da utilidade "Vestuário" 1) A Consolidação das Leis do Trabalho - CLT prevê expressamente a natureza indenizatória dos vestuários fornecidos e utilizados para a prestação de serviços (art. 458, § 2º, inciso I), enquanto a Jurisprudência Trabalhista entende que se o empregado tivesse que pagar o vestuário e ferramentas necessários ao desempenho de suas atividades, assumiria encargos típicos da atividade econômica, o que não faz sentido, à luz do art. 2º da CLT;

2.) Também na esfera previdenciária, o reembolso de despesas de transporte dos empregados possui natureza indenizatória, consoante o disposto no inciso XVII do § 9º do Decreto nº 3.048/99;

3.) Não obstante a autorização legal acima mencionada, por extrema cautela, a autuada celebrou Acordo Coletivo de Trabalho com o Sindicato representante da categoria de seus empregados (SINDPD), no qual é ratificada a natureza indenizatória do reembolso de vestuário necessário à prestação de serviços;

4.) Muito embora tenha tido acesso a todos os documentos da empresa, a fiscalização não individualizou as despesas relativas a reembolso de vestuário por segurado, mas apenas as descreveu genericamente - exemplifique-se com as competências dezembro de 2006 e fevereiro de 2007, quando foram gastos, respectivamente, R\$ 2.216,93 e R\$ 3.055,00 com a utilidade em apreço -, tornando impossível à autuada saber qual o rol de beneficiários, o valor pago a cada um e a suposta alíquota que incidiria sobre o seu salário-de-contribuição, o que constitui infringência ao disposto no art. 243 do Decreto nº 3.048/99.

Das "Diferenças RAIS x GFIP" 1) A autuada preencheu e apresentou as RAIS dos anos de 2006 e 2007 de acordo com o respectivo Manual de Orientação, procedeu ao correto preenchimento das GFIP de todas as competências daqueles anos, e recolheu integralmente as contribuições ao FGTS;

2.) Além disso, as informações prestadas nas RAIS o foram também nas GFIP, não havendo, pois, que se falar em diferenças de valores; e 3.) Muito embora tenha tido acesso a todos os documentos da empresa, o auditor fiscal não discriminou de modo detalhado quais são essas parcelas remuneratórias e os respectivos sujeitos passivos da obrigação tributária que apresentam diferenças entre a RAIS e as GFIP, em cada uma das competências em que essas supostas divergências foram identificadas - ou seja, não se observa a matéria sobre a qual poderá incidir o tributo, porquanto não detalhadamente discriminados os objetos das parcelas remuneratórias decorrentes das supostas diferenças -, o que constitui infringência ao disposto no art. 243 do Decreto nº 3.048/99.

Das "Outras utilidades" 1.) Tratam-se de utilidades oferecidas aos empregados para o trabalho, e não pelo trabalho, não se caracterizando como contraprestações do serviço;

2.) Ademais, muito embora tenha tido acesso a todos os documentos da empresa, o auditor fiscal não procedeu a uma descrição detalhada, contendo uma discriminação pormenorizada, das utilidades a que se refere no presente auto - vale dizer, não se observa a matéria sobre a qual poderá incidir o tributo, porquanto não foram discriminados os objetos das utilidades mencionadas - , o que constitui infringência ao disposto no art. 243 do Decreto nº 3.048/99;

3.) Inclusive, existe a possibilidade dessas utilidades se referirem aos benefícios já impugnados nos itens anteriores, com o que estaríamos diante de caso de dupla tributação;

• Dos encargos moratórios e da multa de ofício I.) A multa de ofício exigida in casu não pode prevalecer, tendo em vista que a autuada pautou toda sua conduta por normas válidas do direito do trabalho, sendo totalmente escusável qualquer violação que eventualmente tenha ocorrido na seara tributária;

2.) Entendimento contrário arriscaria a segurança do sistema jurídico, que já não se poderia denominar "sistema" se fosse tão desarticulado em suas disciplinas, o que se evita observando-se o disposto no art. 112 do CTN e o inciso XIII do art. 2 . da lei que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal;

3.) Acrescente-se que a multa administrativa não se destina à punição de empresas que conduziram seus atos na certeza de observarem a lei e o melhor aos seus funcionários;

4.) Ainda que assim não fosse, a multa de ofício de 75%, atualmente prevista para os casos de falta de recolhimento das contribuições tratadas na Lei nº 8.212/91, não pode ser aplicada ao presente caso, pois, antes da publicação da Medida Provisória nº 449/2008, era cabível a multa de mora, hoje limitada a 20% pelo artigo 61 da Lei nº 9.430/96;

5.) A pretensão de aplicação da multa de ofício aos créditos tributários cujos fatores geradores ocorreram nos exercícios de 2006 e 2007, afronta diretamente o art. 106, II, do CTN, que autoriza a aplicação retroativa da multa de mora atualmente prevista na legislação para as contribuições a que se refere a lei de custeio e cujos fatos geradores sejam anteriores à MP nº 449/2008; e 6.) Por conseguinte, a multa deve ser reduzida para o percentual de 20%, em atendimento à legislação mais benéfica ao contribuinte.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

Conforme relatado, a fiscalização, constituiu crédito sobre "reembolso de transportes", "reembolso de ensino", "reembolso de vestuário", "utilidades diversas" e referente às parcelas remuneratórias informadas na RAIS e não declaradas em GFIP. Foram excluídos do lançamento as parcelas correspondentes ao “reembolso ensino” e “diferenças entre RAIS e GFIP”.

Como se sabe, de acordo com o artigo 28, §9º da Lei nº 8.212/91, uma vez cumpridos os requisitos legais, não há incidência da contribuição sobre as parcelas de transporte, ensino e vestuário. Logo, uma vez comprovada a efetiva despesa, a presunção é pela não incidência que, para ser afastada, deverá a fiscalização demonstrar quais requisitos não foram cumpridos como, por exemplo, não os disponibilizar para todos os segurados empregados e dirigentes e outros de acordo com a parcela.

Considerando que a recorrente apresentou comprovantes de reembolso das despesas com transportes e ensino e nota fiscal de aquisição de vestuário, para que se possa examinar a incidência ou não é necessário que a fiscalização se pronuncie sobre a pertinência desses documentos e as razões que levaram à constituição do crédito.

Diante do exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para os esclarecimentos solicitados e seja oportunizado ao recorrente o direito de manifestação no prazo de 30 dias sobre o relatório conclusivo a ser redigido pela fiscalização.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes