



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

Processo n° 10976.000173/2009-09
Recurso n° 875.469 Voluntário
Acórdão n° **2401-01.786 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de abril de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente MONTMETAL MANUTENCAO E MONTAGENS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

NÃO COMPROVAÇÃO DE CUMPRIMENTO DO REQUISITO LEGAL PARA NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Ao deixar de comprovar ao Fisco o atendimento das exigências legais para não incidência de contribuições previdenciárias sobre determinada verba disponibilizada aos segurados a seu serviço, a empresa sujeita-se à tributação, devendo fazer prova em contrário para se eximir da exigência.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleuza Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário, fls. 191/221, interposto pela empresa acima epigrafada contra decisão da DRJ em Belo Horizonte (MG), fls. 177/184, a qual declarou procedente o lançamento consubstanciado no Auto de Infração – AI n. 37.212.707-0, posteriormente cadastrado na RFB sob o número de processo constante no cabeçalho.

O crédito em questão contempla o período de 01/2004 a 12/2004 e contém a contribuição dos segurados empregados e contribuintes individuais. O valor do crédito, com data de consolidação em 09/03/2009, assumiu o montante de R\$ 12.336,85 (doze mil, trezentos e trinta e seis reais e oitenta e cinco centavos).

Nos termos do Relatório da Auditoria, fls. 88/98, o lançamento constitui-se de diferenças de contribuições incidentes sobre as remunerações constantes em folhas de pagamento, sobre retiradas de pró-labore e sobre remunerações pagas a contribuintes individuais.

Informa-se que foram apuradas, também, contribuições incidentes sobre verbas pagas a título de adicionais de transferência, de assistência médico-odontológica e de viagens/estadias, não reconhecidas pela empresa como parcelas integrantes do salário de contribuição.

A Auditoria informa que a empresa esclareceu que os valores pagos a título de “Adicional de Transferência” é uma compensação oferecida aos empregados pelo deslocamento entre as diversas obras sob responsabilidade da mesma. Entendeu o Fisco que tais desembolsos não se enquadram nas hipóteses de isenção tratadas no § 9. do art. 28 da Lei n. 8.212/1991. Foram relacionados, mês a mês, todos os segurados beneficiários da verba.

Segundo o relato da :Autoridade Fiscal, o pagamento de pró-labore foi constatado pelos lançamentos contábeis na conta n. 04131 – Pró-labores de Sócios. Também com esteio na escrita contábil, conta n. 04104 – Assistência Médica, verificou-se o pagamento dessa rubrica, a qual, segundo o Fisco, a empresa, mesmo especificamente intimada, não prestou qualquer esclarecimento sobre a sua forma de pagamento, tendo, por isso, sido considerada salário-de-contribuição.

Destaca-se também que a conta contábil n. 04180 – Viagens e Estadias demonstra o pagamento da rubrica sem a devida prestação de contas. Ao ser intimada para oferecer mais elementos sobre esses pagamentos, a empresa, afirma a Auditoria, quedou-se inerte. Diante disso, foi essa rubrica também objeto do lançamento.

A empresa apresentou impugnação, fls. 152/158, cujas razões não foram acatadas pelo órgão *a quo*, que declarou o AI procedente na sua totalidade.

Em seu recurso, a empresa argumenta, em apertada síntese, que:

a) os valores tidos pelo Fisco como “Adicional de Transferência” na realidade diz respeito ao pagamento de diárias para prestação de serviço em diversas localidades;

b) a Auditoria não deixou claro no seu relato se os trabalhadores efetivamente foram transferidos ou se prestaram serviços eventuais em localidade diversa daquela para a qual foram contratados, assim, verifica-se que não cumpriu o Fisco com o dever de comprovar se as verbas efetivamente eram “Adicional de Transferência” ou “Diárias”;

c) afirma que as diárias que excedam a 50% do salário possuem natureza salarial, além de que para empregado mensalista a aferição desse percentual deve levar em conta o salário mensal;

d) de acordo com Instrução do Ministério do Trabalho as diárias sujeitas à prestação de contas não integram o salário;

e) os planos de saúde, seja por interpretação meramente legal e constitucional, seja por uma questão de justiça, não podem sofrer incidência de contribuição;

f) um dos requisitos para relevação da multa é que a falta seja corrigida, mas há situações em que não se pode sanar a infração;

d) os livros fiscais, que estavam com o Contador, foram oportunamente apresentados.

A seguir, faz comentários sobre o tratamento favorecido que deve ser dispensado aos pequenos empresários, conforme prevê a Constituição Federal, devendo a legislação infraconstitucional ser adaptada de modo a dar efetividade a essa previsão.

Depois, traz considerações doutrinárias sobre o instituto da isenção, para concluir que o ato administrativo que a reconhece tem caráter declaratório e não constitutivo.

Para arrematar, conclui:

a) que devem ser excluídos do crédito os valores decorrentes de pagamentos de diárias e de assistência médica, posto que não existe previsão legal para essas exigências;

b) que não ficou demonstrado pelo Fisco que o valor das diárias, por empregado, excedeu o valor previsto na CLT.

Ao final, pede que o lançamento seja integralmente cancelado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Inicialmente cabe ressaltar que os argumentos que não tenham relação com as contribuições lançadas e, por conseguinte, com o teor do Relatório Fiscal deixarão de ser analisados. É o caso de argumentos relativos à relevação de multa, tratamento favorecido a pequenos empresários e questões teóricas sobre natureza da isenção tributária.

Falta de comprovação das circunstâncias do pagamento do “Adicional de Transferência”

Um primeiro ponto trazido com o recurso, que merece apreciação, é a falta de caracterização pelo Fisco das circunstâncias que dariam ensejo ao pagamento da verba denominada “Adicional de Transferência”. Afirma a recorrente que o fisco não demonstrou que efetivamente houve transferência dos trabalhadores entre as diversas obras da empresa ou se a situação era de meros deslocamentos eventuais.

Compulsando os autos, verifico, fl. 84, que a empresa esclarece a natureza dessa verba nos seguintes termos:

*NOTA EXPLICATIVA — ADICIONAL DE TRANSFERENCIA
MONTMETAL MANUTENÇÃO E MONTAGENS LTDA •*

Conforme apurado em RESUMO DE FOLHA DE PAGAMENTOS durante o ano base 2004 declaramos para os devidos fins que constava em envelopes de pagamentos aos funcionários o adicional de transferência, espontaneamente a empresa custeava o deslocamento do funcionário entre obras, para que o mesmo seja recompensado pelo fato do deslocamento e como forma de compensação.

Exemplo:

Obras lotadas no Rio De Janeiro- R\$.-110,00 proporcional 30 dias

Obras lotadas em Macapá- 20% sobre o salário nominal.

Diante desse pronunciamento, o Fisco concluiu que essa rubrica não se enquadrava na hipótese de isenção previstas no § 9. do art. 28 da Lei n. 8.212/1991, devendo, assim, ser tributada.

Portanto, não houve por parte da Auditoria qualquer afirmação de que a verba em questão teria origem na mudança de local de trabalho. É de se ressaltar que a natureza do fato gerador não se altera em razão da denominação que lhe seja dada, conforme dispõe o art. 4. do Código Tributário Nacional¹.

¹ Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificação a lei por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, 19/05/2011 por ELIAS SAMPAIO FREI

Verifica-se que o Auditor Fiscal adotou para a verba o título de “Adicional de Transferência” pelo fato de ser essa a classificação dada pela recorrente em seu Plano de Contas, não querendo isso dizer que se estivesse afirmando tratar-se de pagamento por mudança de local de trabalho.

Incidência de contribuição sobre a verba “Adicional de Transferência”

Nos termos do art. 28, I, da Lei n. 8.212/1991:

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;

(...)

Vê-se que, independentemente do título que é dado ao rendimento, desde que o mesmo seja destinado a retribuir o trabalho, as quantias repassadas aos segurados empregados são passíveis de incidência de contribuição para a Seguridade Social. Cabe-nos então perquirir sobre a natureza jurídica da verba em questão, de modo que se conclua se a mesma está ou não sujeita à tributação previdenciária.

Pelo esclarecimento trazido pela empresa sobre o “Adicional de Transferência”, conclui-se que era uma verba concedida espontaneamente pelo empregador aos empregados que prestavam serviços em mais de uma obra.

A empresa, no entanto, deixou de esclarecer se os valores em questão tinham por fim ressarcir os empregados por despesas efetuadas nos deslocamentos entre as obras ou se eram pagos como retribuição aos trabalhadores que se dispunham a laborar ao mesmo tempo em várias obras..

Assim, tendo-se em conta que a recorrente sequer alegou que a verba em questão teria por fim compensar despesas efetuadas pelos empregados para execução do trabalho, entendo que acertou o fisco ao tomar esses valores como salário-de-contribuição.

Incidência de contribuição sobre a verba “Viagens e Estadias”

As diárias para viagem são valores pagos habitualmente ao empregado para cobrir despesas necessárias, tais como: alimentação, transporte, hotéis, alojamento, para realização de serviços externos.

I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei;
(...)

Essa verba corresponde às parcelas tratadas no § 8. do art. 28 da Lei n. 8.212/1991, assim redigido:

§ 8º Integram o salário-de-contribuição pelo seu valor total:

a) o total das diárias pagas, quando excedente a cinquenta por cento da remuneração mensal;

(...)

Nesse sentido, as despesas com viagens, as chamadas “diárias”, somente integram a base de cálculo das contribuições sociais quando pagas em valor superior a cinquenta por cento da remuneração mensal.

Para justificar a tributação, o Fisco alegou que a empresa não comprovou documentalmente que houvera prestação de contas das despesas efetuadas.

Para o deslinde dessa questão faz-se necessário nos valermos de lições do Direito Laboral. Sobre o tema o festejado doutrinador Arnaldo Lopes Süsskind² apresenta distinção entre o que chama de diárias no sentido “próprio” (diárias para viagem), das diárias no sentido “impróprio” (diárias por viagem), estas últimas assumindo natureza de salário, posto que visam remunerar o trabalho do empregado viajante e não apenas indenizar gastos com viagem. Eis as palavras do Professor:

"diária em sentido próprio é aquela destinada a cobrir rigorosamente as despesas que o viajante tem ou se presume possa suportar, em virtude da sua deslocação; diária em sentido impróprio é a que se destina a compensar o empregado pela vida pouco cômoda e nômade que leva. Este último tipo, acentua o citado jurista italiano, é mais comum, principalmente quando o salário principal é exíguo, fato que, não há dúvida, evidencia o caráter remuneratório das falsas diárias".

Ao deixar de apresentar os documentos que viriam a comprovar que os valores lançados na conta “Viagens e Estadias” correspondiam efetivamente à indenização por despesas efetuadas pelos segurados empregados nas viagens de serviço, a empresa assumiu o ônus de ter tais valores tributados.

É de se salientar que a empresa, nos termos do inciso III do art. 32 da Lei n. 8.212/1991³, tem o dever de prestar os esclarecimentos solicitados pela fiscalização. Na espécie, o sujeito passivo, mesmo devidamente intimado, não apresentou qualquer documento que pudesse indicar que a verba sob comento efetivamente se tratava de indenização.

Não posso deixar, pelos fatos expostos, de dar razão à Auditoria quando incluiu no lançamento a verba em questão.

² Instituições de Direito do Trabalho" - v. I - 17ª ed. - São Paulo: LTr, 1997 - pp. 387/388

³ Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

III - prestar ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e ao Departamento da Receita Federal-DRF todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse dos mesmos, na forma por eles estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.

(...)

Incidência de contribuição sobre a verba “Assistência Médico-Odontológica”

De igual modo, a empresa, embora intimada, não se deu ao trabalho de apresentar, em relação ao pagamento da verba “Assistência Médico-Odontológica”, os documentos que viriam a comprovar que a mesma estaria fora do campo da tributação previdenciária, tais como o regulamento do benefício, as planilhas de custos unitário e total da assistência por segurado mês a mês.

A Lei n. 8.212/1991 prevê a isenção de tal parcela nos seguintes termos:

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

(...)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa;

(...)

Ao deixar de apresentar a documentação e esclarecimentos solicitados pelo Fisco, a empresa impediu que este, a um, pudesse constatar que os valores tratavam-se verdadeiramente de despesas com a saúde dos trabalhadores e, a dois, se o benefício era extensivo a todos os seus empregados e dirigentes.

Portanto, tendo-se em conta a má vontade da recorrente em cumprir com o seu dever de colaboração com os Agentes da Fiscalização, concluo que também essa verba deve sofrer a incidência de contribuição.

É de se refletir que a escrita contábil somente pode servir de prova em favor do contribuinte quando suportada por documentação que lhe possa emprestar confiabilidade. Ao sonegar os elementos que dariam robustez a sua contabilidade, a empresa acabou por inverter o ônus da prova que a princípio era do Fisco, conforme preceitua o art. 33, § 2.º, da Lei n. 8.212/1991:

Art. 33 (...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

Por fim, tendo-se em consideração que nem na defesa, tampouco no recurso, a contribuinte carregou aos autos qualquer documento que pudesse vir em socorro de suas teses, deve ser mantida a decisão original.

Diante de todo exposto, voto por conhecer do recurso e, no mérito, negar-lhe provimento.

Kleber Ferreira de Araújo

