



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

Processo nº 11040.720465/2012-72
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-004.568 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de junho de 2018
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente QUIP S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2008

SALÁRIO-UTILIDADE. TEORIA FINALÍSTICA. HABITAÇÃO.

As utilidades fornecidas para o trabalho não possuem natureza salarial, ao passo que as utilidades fornecidas pelo trabalho possuem a natureza de salário indireto (salário-utilidade) e devem integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária. No caso de habitação, a dispensabilidade de seu fornecimento induz à natureza salarial, em harmonia com a Súmula 367 do TST. Pagamento de aluguel em cidades com ampla oferta de imóveis permite a conclusão que tal benefício foi fornecido pelo trabalho e não para o trabalho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do tributo lançado os valores indicados em diligência fiscal relativos a condomínio/IPTU.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Daniel Melo Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão nº 10-43.566 - 7ª Turma da DRJ/Porto Alegre (e-fls. 289/300), que julgou improcedente a sua impugnação.

O lançamento em questão refere-se à exigência de contribuições previdenciárias, GILRAT e contribuições destinadas à terceiros incidentes sobre pagamentos efetuados aos segurados empregados em forma de utilidades (moradia).

As infrações constatadas na ação fiscal e que deram ensejo à lavratura em tela foram minuciosamente descritas no Relatório Fiscal, e-fls. 19/29 e podem, conforme excerto do relatório da decisão *a quo*, ser assim sintetizadas:

QUIP S/A. teve lavrados contra si os seguintes Autos de Infração - Als: a) AI n.º DEBCAD 37.351.443-3, no valor de R\$ 1.072.516,42 (um milhão e setenta e dois mil, quinhentos e dezesseis reais e quarenta e dois centavos), relativo ao lançamento de contribuições previdenciárias patronais, inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados; e b) AI n.º DEBCAD 37.351.444-1, no valor de R\$ 291.752,62 (duzentos e noventa e um mil, setecentos cinquenta e dois reais e sessenta e dois centavos), relativo ao lançamento de contribuições destinadas a outras entidades e fundos, no caso, ao Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação - FNDE (Salário-Educação), Instituto Nacional da Colonização e Reforma Agrária - INCRA, Serviço Social da Indústria - SESI, Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial - SENAI e Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados. Os valores lançados referem-se às competências julho de 2007 a dezembro de 2008, e foram consolidados em 24 de abril de 2012. O Relatório Fiscal de fls. 19/29 esclarece que os lançamentos em apreço referem-se a contribuições decorrentes do exercício de atividade remunerada de segurados empregados da empresa, e incidiram sobre "pagamentos de ganhos habituais sob forma de utilidades, identificados nos lançamentos contábeis registrados nas contas 4160106 - Outros Benefícios Adm, 4160303 - Despesas de Condomínio/Iptu e 4160304 - Manutenção/Reparos Residenciais". Os valores desses ganhos habituais não foram declarados nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à

Previdência Social - GFIPs da empresa, nem incluídos em suas folhas de pagamentos.

A DRJ julgou improcedente a impugnação do contribuinte, sob os seguintes argumentos principais:

A tese de nulidade do auto de infração por falta de identidade dos beneficiários dos pagamentos não deve prosperar, uma vez que a própria contribuinte não os identificou para o fisco, não podendo se beneficiar da própria torpeza.

As hipóteses de isenção são exaustivas e o caso concreto não se enquadra em nenhuma dessas hipóteses previstas no artigo 28, § 9º da Lei nº 8.212/91 combinado com o artigo 214, § 9º do RPS.

A própria contribuinte admitiu, de acordo com as declarações presentes às e-fls. 69/70, que todas as despesas previstas nas contas contábeis 4160303, 4160304 e 4160106, eram de alojamentos fornecidos aos empregados, sendo assim, a utilização dos valores previstos nas respectivas contas para base de cálculo dos tributos não importa em lançamento por arbitramento.

A planilha apresentada pela contribuinte distinguindo os valores não pode ser usada como meio probatório, uma vez que se trata de documento produzido pela própria interessada.

A decisão de piso restou ementada nos termos abaixo:

NULIDADE.

Tendo em vista o princípio de que a ninguém é dado beneficiar-se de sua própria torpeza, não merece ser considerada alegação acerca de nulidade a que a própria empresa deu ensejo.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

O salário-de-contribuição, para o segurado empregado, corresponde, na forma da lei, à remuneração total por ele auferida junto à empresa, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades, excetuadas aquelas parcelas expressamente previstas em lei.

FORNECIMENTO DE HABITAÇÃO.

O fornecimento de habitação somente não integra o salário-de-contribuição, para fins de incidência de contribuições, quando se trate de segurado empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada.

Cientificada do acórdão em 03/05/2013, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, tempestivamente, em 04/06/2013, alegando, em síntese, que:

O lançamento é nulo por dois motivos, a) não houve a identificação individual dos beneficiários do salário *in natura*, b) os valores utilizados como base de cálculo, obtidos através de arbitramento, contêm despesas tidas com estabelecimentos comerciais.

A falta de mão de obra especializada na cidade, assim como a falta de estrutura do município, fez com que a contribuinte levasse empregados de outras regiões do país, tendo que providenciar habitação para os empregados de outras localidades.

Por fim, pediu a improcedência da ação fiscal e o cancelamento do Auto de Infração.

Em primeira análise, o recurso foi provido, através de decisão consubstanciada no Acórdão nº 2302-003.210, da 2ª Turma, da 3ª Câmara Ordinária, sendo anulado o lançamento pelo reconhecimento de vício formal, uma vez que inexistia referência ao fundamento legal para a aferição indireta.

A PGFN interpôs Recurso Especial, que foi julgado pelo Acórdão nº 9202-003.933, da 2ª Turma, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em que se desconsidera a nulidade anteriormente citada, retornando os autos à este Colegiado para a apreciação de todos pontos levantados no Recurso Voluntário da contribuinte.

Esta Turma de julgamento, decidiu, por maioria, converter o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal se manifestasse conclusivamente acerca dos documentos anexados pelo recorrente, os quais correspondiam ao pagamento de despesas de aluguéis comerciais, além de despesas de manutenção, limpeza e jardinagem da área administrativa.

Através da Informação Fiscal de fls. 1.172/1173, a autoridade lançadora deu cumprimento à diligência, sugerindo a exclusão da base de cálculo do presente lançamento apenas os lançamentos contidos na conta correspondente as despesas com condomínio/IPTU.

Em relação à conta manutenção/reparos residenciais não foram apresentados documentos suficientes para comprovação de que não são parcelas não integrantes do salário de contribuição.

De acordo com a autoridade fiscal, as despesas com aluguéis comerciais e serviços de manutenção não foram incluídas no presente lançamento.

Instada a se manifestar acerca da Informação Fiscal, a contribuinte se limitou a afirmar que estava ciente dos seus termos.

É o relatório.

Voto

Daniel Melo Mendes Bezerra, Conselheiro Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Considerações Iniciais

Conforme relatado, a preliminar suscitada de nulidade do lançamento por ausência de individualização dos segurados beneficiários do salário utilidade restou superada, eis que há decisão definitiva quanto a esta matéria, devendo essa decisão se restringir ao mérito do lançamento propriamente dito.

Do Salário Utilidade - Habitação

O ponto nodal da controvérsia consiste na determinação da natureza jurídica dos benefícios pagos a título de habitação aos empregados da recorrente. Deverá ser examinado se consiste em verba de natureza indenizatória, fora do campo de incidência da contribuição previdenciária, ou se salário indireto, um plus salarial concedido aos empregados que tenham mudado de residência.

O parágrafo 9.º, alínea “m”, do artigo 28 da Lei n.º 8.212/91, acrescentada pela Lei n.º 9.528/97, combinado com o parágrafo 9.º, inciso XII, do artigo 214 do RPS, exclui do salário-de-contribuição, para fins de incidência de contribuições, exclusivamente “os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho”. Nas demais situações, o valor desse benefício compõe a base de cálculo (salário-de-contribuição), para fins de incidência de contribuição.

A recorrente alega que tem necessidade de alojar seus “funcionários/colaboradores” quando estes realizam suas atividades de forma presencial no município de Rio Grande/RS, haja vista o déficit habitacional verificado naquela cidade - de cerca de dezoito mil moradias -, além da ausência de profissionais capacitados, na cidade, para a execução de determinadas tarefas desenvolvidas em seu estabelecimento.

Restou evidenciado nos autos que apenas um grupo de empregados faz jus aos benefícios. Os demais segurados que laboram na cidade de Rio Grande/RS custeiam as despesas de habitação com o próprio salário.

Em relação ao fornecimento de habitação e sua caracterização como salário-utilidade, o TST editou a Súmula 367 que esclarece em que situações a habitação fornecimento de benefícios aos empregados podem ser considerados como salário-utilidade, *in verbis*:

Súmula TST 367 - Utilidades “in natura”. Habitação. Energia elétrica. Veículo. Cigarro. Não integração ao salário.

- A habitação, a energia elétrica e veículo fornecidos pelo empregador ao empregado, quando indispensáveis para a realização do trabalho, não têm natureza salarial, ainda que, no caso de veículo, seja ele utilizado pelo empregado também em atividades particulares.

- O cigarro não se considera salário utilidade em face de sua nocividade à saúde.

A citada Súmula 367, que se aplica ao presente caso por força do disposto no art. 110 do CTN, exige que o fornecimento de habitação seja indispensável para a realização do trabalho. Tal requisito, em regra, depende de prova que o fisco deve providenciar, salvo os casos em que for fato notório.

Diferentemente do que faz crer a recorrente, Rio Grande/RS é uma cidade brasileira de médio porte que conta com uma elevada oferta de imóveis para compra ou aluguel, e dispõe de uma excelente gama de serviços. Desponta como uma das dez principais cidades do estado do Rio Grande do Sul e, dentre os 5.570 municípios que o país possui atualmente, situa-se entre os 150 de maior população.

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

Com relação às utilidades, boa parte da doutrina e da jurisprudência do TST se alinhou à teoria finalística - originalmente defendida por José Martins Catharino na década de 1950 - que distingue as utilidades fornecidas “para o trabalho” das utilidades fornecidas “pelo trabalho”. As primeiras, “para o trabalho”, seriam funcionais, instrumentais, verdadeiros equipamentos de trabalho e, portanto, sem natureza salarial; as segundas, “pelo trabalho”, seriam contraprestativas e com natureza salarial.

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

No caso que se cuida, revela-se um nítido caráter contraprestativo no fornecimento da habitação, ocorrendo um plus salarial, um aumento remuneratório disfarçado de custeio da habitação. A conduta da recorrente não encontra guarida no disposto no parágrafo 9.º, alínea “m”, do artigo 28, da Lei nº 8.212/91, devendo, pois, oferecer à tributação os benefícios concedidos a seus empregados que tenham natureza salarial.

Destarte, entendo como correta a inclusão dos valores despendidos com habitação, na base de cálculo da contribuição previdenciária, estando em perfeita harmonia com o balizamentos definidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional.

Da diligência - necessidade de alteração do lançamento

A autoridade lançadora deu cumprimento à diligência determinada por esta Turma de julgamento, sugerindo a exclusão da base de cálculo do presente lançamento apenas dos levantamentos contidos na conta correspondente às despesas com condomínio/IPTU.

Apesar de não ter ficado explícito na Informação Fiscal, tenho que esses valores correspondem ao pagamentos de cotas condominiais e IPTU dos imóveis comerciais locados, posto que se correspondessem aos imóveis destinados à habitação de seus empregados, equivaleriam ao pagamento da utilidade habitação, salário indireto de natureza idêntica aos alugueres residenciais.

A autoridade fiscal demonstrou através das planilhas de fls. 1.154/1.158, as devidas exclusões que deverão ser empreendidas na base de cálculo, que deverá ter subtraído o valor de R\$ 455.488,66, que correspondente aos valores pagos pela contribuinte de cotas condominiais e IPTU.

Desse modo, acato a retificação efetuada na base de cálculo pela autoridade lançadora para alterar o valor lançado, o que faço com fundamento no art. 145, I, do Código Tributário Nacional.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, alterando o lançamento nos termos da retificação efetuada pela autoridade lançadora.

(Assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra