



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.000332/2009-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.037 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de agosto de 2023
Recorrente SOLAE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2007

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

As contribuições destinadas à Seguridade Social incidem, na forma da lei, sobre a remuneração total do segurado empregado, assim como, também na forma de lei, são definidas, de forma expressa e exaustiva, porquanto excepcionais, as hipóteses de não incidência dessas exações.

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. NECESSIDADE DE EXTENSÃO DO BENEFÍCIO A TODOS OS SEGURADOS. CABIMENTO.

A previdência complementar deve contemplar a todos os segurados e dirigentes, o que restou devidamente comprovado.

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 os valores pagos a título de liberalidade lay-off referentes a Edelmar Fardin e Clóvis Severino Aires, assim como para excluir os valores lançados a título de previdência complementar.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário e-fls. 439/470 da decisão de proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento e-fls. 424/436, que julgou procedente o

lançamento de Contribuições Sociais Previdenciárias relacionadas ao período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2007.

Peço vênia para transcrever o relatório proferido pela decisão recorrida:

SOLAE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. teve lavrado contra si o Auto de Infração - AI em epígrafe, 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 a remuneração de segurados empregados, nas competências outubro de 2004 a dezembro de 2007.

O lançamento é composto pelos levantamentos **FPN**, **PRP** e **RDD**. O levantamento **FPN** abrange contribuições incidentes sobre a remuneração de segurados empregados, paga ou creditada sob a forma de ajuda de custo, gratificações e liberalidade "layoff".

O levantamento **PRP** abarca contribuições incidentes sobre a remuneração de segurados empregados, paga ou creditada sob a forma de plano de previdência complementar.

Finalmente, o levantamento **RDD** contém contribuições incidentes sobre a remuneração de segurados empregados, paga ou creditada sob a forma de ressarcimento de despesas diversas. O lançamento atingiu o montante de R\$ 1.235.195,74 (um milhão, duzentos e trinta e cinco mil, cento e noventa e cinco reais e setenta e quatro centavos), valor consolidado em 05 de fevereiro de 2009.

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração fazendo nos seguintes

termos:

A empresa impugnou tempestivamente a exigência, através do arrazoado de fls. 239/262. A ciência do AI ocorreu em 12 de fevereiro de 2009, e a protocolização da impugnação, em 16 de março de 2009.

Inicialmente, insurge-se contra o lançamento de contribuições previdenciárias sobre ajuda de custo, gratificações e liberalidade "lay-off".

Analisa, por primeiro, a partir do disposto no artigo 22 da Lei n.º 8.212/91, o conceito de remuneração, concluindo que esta, intrinsecamente, apresenta o caráter de retributividade pelo serviço prestado. É inerente a esse e pago em razão desse. Por outras palavras, é fruto do trabalho prestado, tendo o caráter de retribuição.

Assim definida a base de cálculo da contribuição previdenciária, bem como o contexto de sua incidência, refere que a própria Lei n.º 8.212/91, em seu artigo 28, parágrafo 9.º, tratou de enumerar as hipóteses em que tal incidência não ocorre, abrangendo as importâncias "recebidas a título de ganhos eventuais" (alínea "e", item 7), "ajuda de custo" (alínea "g") e "programa de previdência complementar" (alínea "p").

No que tange à **ajuda de custo**, a impugnante afirma que esta é paga aos seus empregados, com base na transferência destes de seus locais de origem para locais por ela determinados.

Esclarece que há casos em que tal transferência é temporária, i.e., quando não ultrapassa o período de doze meses e não exige a mudança de residência do empregado; e há casos em que a necessidade da empresa exige que o empregado efetivamente transfira sua residência para local por ela determinado, situado em outra cidade — hipótese em que é exigida a mudança de residência do empregado por um período de até três anos. Ademais, na transferência permanente, a empresa tem a política de efetuar o pagamento da verba em questão, "que consiste no pagamento de 2 (duas) parcelas por ano de transferência".

Frisa, ainda, que o pagamento ocorre apenas nos casos de transferência permanente e é feito em duas parcelas, destinando-se a primeira a auxiliar o empregado transferido na sua instalação na nova cidade, considerando as despesas inerentes à mudança (ajuda

especial, ajuda aluguel e ajuda instalação linha telefônica); a segunda, que é paga seis meses após a primeira, consiste na ajuda aluguel e ajuda especial para os empregados transferidos por um período de dois a três anos — caso dos empregados Gregory Paul Warner, Valdir Carmona Dias e Maria dos Anjos Sabino.

Entende, portanto, que a ajuda de custo, delineada à vista de critérios rígidos e justos, não tem o caráter de retribuição, mas de nítida indenização, de caráter eventual. Ademais, o seu pagamento em duas parcelas por ano não a descaracteriza nem afasta, no caso concreto, a aplicação do artigo 28, parágrafo 9.º, alínea "g", da Lei n.º 8.212/91.

Observa, ainda, que, na competência outubro de 2004, foi considerado, em relação a Gregory Paul Warner, o valor de **R\$ 40.000,00**, que, além de concernir à própria remuneração deste, foi devidamente tributado à guisa de contribuição previdenciária.

Em relação às **gratificações**, afirma, inicialmente, que o pagamento destas ocorre em razão de projetos específicos e extraordinários desenvolvidos por seus empregados, diante de alguma necessidade pontual apresentada.

Desta forma, havendo tal necessidade, os empregados são reunidos conforme a especialidade de cada um e conforme a natureza do problema, para desenvolver um projeto que o resolva. E solucionado este, os empregados envolvidos são gratificados, como forma de incentivo e reconhecimento.

Frisa que são vários os projetos desenvolvidos, cada qual referindo-se a uma situação específica — o que ressalta a inexistência de habitualidade no recebimento das gratificações por este ou aquele trabalhador.

Entende, assim, que as gratificações pagas enquadram-se na regra de não incidência contida no artigo 28, parágrafo 9.º, item 7, da Lei n.º 8.212/91, por se tratarem de verbas recebidas a título de ganhos eventuais, sem habitualidade, que dependem de que um fato incerto e ocasional ocorra, para que os empregados desenvolvam os respectivos projetos e, por isso, sejam gratificados. Aduz, ainda, que o empregado sequer tem a perspectiva do que poderá ocorrer ao desenvolver algum projeto ou mesmo de que poderá exigir tal gratificação, se o projeto foi desenvolvido, mas o objetivo não foi alcançado.

Quanto à **liberalidade "lay-off"**, a impugnante esclarece, inicialmente, que teve sua origem em uma "joint venture" entre as empresas Dupont e Bunge, havendo absorvido alguns empregados desta última.

Ocorre que a Bunge contempla os empregados com tempo de serviço superior a quinze anos, que tenham seu contrato de trabalho rescindido, com uma indenização adicional (denominada "lay-off"), paga em parcela única na rescisão contratual — vantagem essa que foi preservada em relação aos empregados originários da Bunge, absorvidos pela impugnante, desde que, no momento da transferência, já tivessem eles adquirido o direito ao recebimento da verba indenizatória, i.e., quinze anos de serviços prestados.

Tal pagamento, portanto, tem nítida natureza indenizatória, à vista da rescisão do contrato de trabalho após anos de serviços prestados. Trata-se, ademais, de ganho eventual, eis que pago exclusivamente na rescisão do contrato de trabalho, enquadrando-se no artigo 28, parágrafo 9.º, alínea "e", item 7, da Lei n.º 8.212/91.

No tocante ao lançamento relativo ao **plano de previdência complementar** pago aos seus empregados, a impugnante apresenta, inicialmente, esclarecimentos acerca do funcionamento desse plano.

Em seqüência, analisando a legislação previdenciária, afirma a intributabilidade das parcelas desembolsadas a título de previdência complementar, sob pena de afronta aos artigos 1.º, inciso III, 3.º, inciso IV, 194, 195, 201 e 202 da Constituição Federal.

Observa, ainda, que, consoante o parágrafo 9.º, alínea "p", do artigo 28 da Lei n.º 8.212/91, alteração produzida pela Lei n.º 9.528/97, não integra o salário-de-contribuição "o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de **previdência complementar**, aberto ou fechado, **desde que disponível à**

totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9.º e 468 da CLT". (Grifos no original.)

Neste passo, repele o entendimento adotado pela Fiscalização, no sentido de que somente 20% dos seus empregados seriam contribuintes, usufruindo do respectivo plano de benefícios, restando os demais excluídos deste. E isto porque todos os seus empregados e dirigentes seriam participantes do plano de benefícios, "que, contudo, em razão das diferentes funções exercidas pelos empregados e, conseqüentemente, das diferentes remunerações, estabelece diferentes formas de benefício". "O que há é o estabelecimento de planos diferenciados, em razão das diferentes funções exercidas pelos empregados, sendo que este critério não tem o condão de afastar a regra de exclusão prevista no art. 28, § 9º, 'p', da Lei n.º 8.212/91."

Assim também nos termos do parágrafo 2.º do artigo 458 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, na redação dada pela Lei n.º 10.243/2001, que não deixa dúvidas de que "não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador: (...) VI - previdência privada".

Ressalta, por fim, a natureza assistencial das parcelas desembolsadas por força do plano de benefícios.

Em relação ao **reembolso de despesas**, refere, inicialmente, que efetua um adiantamento de valores a empregados transferidos de um país para outro, a fim de que estes possam suprir suas despesas do dia-a-dia. Contudo, posteriormente, a empresa não só é reembolsada pelo empregado, relativamente aos valores a ele adiantados, "como tais quantias **são incluídas na base de cálculo da contribuição previdenciária**". (Grifos no original.)

Aponta, no mês de abril de 2006, adiantamento efetuado a Gregory Paul Warner, no valor de **R\$ 2.435,28**, para pagamento do carnê-leão — valor que posteriormente teria sido acrescido às demais despesas concedidas a título de adiantamento nesse mesmo mês, no total de R\$ 25.766,59, integrando a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Já em relação a Eduardo F. Schneider teria ocorrido situação distinta, também na competência abril de 2006, pois o desembolso da empresa refere-se a ajuda de custo no montante de R\$ 30.701,98, com vistas à transferência do referido empregado para a Alemanha, não tendo sido, portanto, oferecido à tributação, com alicerce no artigo 28, parágrafo 9.º, "g", da Lei n.º 8.212/91.

Conclui que deve ser excluído da base de cálculo da exação previdenciária, na competência abril de 2006, o montante de R\$ 33.137,36 — neste caso, tomado como exemplo da inconsistência do presente lançamento.

Assim também, pelas mesmas razões, em relação aos demais valores cobrados sob a rubrica "Reembolso de Despesas Diversas".

Ao final, a impugnante requer, **em preliminar**, seja recebida a presente impugnação, por tempestiva, suspendendo-se a exigibilidade do crédito tributário lançado. **No mérito**, postula seja reconhecida a impropriedade do lançamento, com a conseqüente desconstituição do crédito tributário, tendo em vista a intributabilidade **(a)** dos valores pagos a título de ajuda de custo (paga nas transferências de empregados), gratificações (pagas mediante realização de projetos específicos) e "lay-off" (paga à conta de indenização por tempo de serviço, em razão de rescisão do contrato de trabalho), à vista do artigo 28, parágrafo 9.º, da Lei n.º 8.212/91; e **(b)** dos desembolsos efetuados, para o plano de previdência privada (disponibilizado para todos os empregados da empresa), nos termos do artigo 28, parágrafo 9.º, "p", da Lei n.º 8.212/91.

Quanto aos valores incluídos no item "Reembolso Despesas Diversas", requer a sua exclusão do lançamento, por já haverem sido oferecidos à tributação; quanto à ajuda de custo, também incluída nesse item, requer seja ela reconhecida como tal, para fins de exclusão da base de cálculo da contribuição previdenciária.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (e-fls. 424):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2007

Auto de Infração n.º DEBCAD 37.210.467-3

1. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. A apresentação de impugnação tempestiva suspende a exigibilidade do crédito tributário. 2. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. As contribuições destinadas à Seguridade Social incidem, na forma da lei, sobre a remuneração total do segurado empregado, assim como, também na forma de lei, são definidas, de forma expressa e exaustiva, porquanto excepcionais, as hipóteses de não incidência dessas exações. 3. PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. O valor das contribuições pagas pela empresa, em relação a programa de previdência complementar, integra os salários-de-contribuição dos segurados a seu serviço, quando, de fato, esse programa não é disponibilizado à totalidade de seus empregados e dirigentes, destinando-se a beneficiar os trabalhadores mais bem remunerados. 4. ÔNUS DA PROVA. A impugnante tem o ônus da prova acerca daquilo que alega.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou recurso voluntário de e-fls. 439/470 em que alegou em apertada síntese: (a) rubricas da folha de pagamento não tributadas: 1) ajuda de custo; 2) gratificações, 3) liberalidade lay-off; (b) plano de previdência privada; (c) intributabilidade das parcelas desembolsadas a título da previdência complementar; e (d) reembolso de despesas

Merece destaque o fato de que o contribuinte apresentou com seu recurso voluntário os documentos de fls. 474/791, esta Colenda Turma houve por bem converter o julgamento em diligência por meio da Resolução nº 2201-000.504, na sessão de 4 de outubro de 2021, para que a unidade preparadora analisasse e fizesse um relatório circunstanciado a respeito dos documentos juntados com o recurso voluntário.

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

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama, Relator.

Do Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

Rubricas da folha de pagamento não tributadas

Ajuda de custo

Inicialmente, trataremos da rubrica ajuda de custo.

Nos termos do disposto no relatório fiscal, o contribuinte prestou seus esclarecimentos, ainda em sede de fiscalização, nos seguintes termos:

Ajuda de custo: nesta verba são lançados os valores de ajuda de custo para funcionários transferidos. Não é uma verba fixa, nem tem periodicidade constante. Incidência: nenhuma.

Entretanto, verificando-se a norma isentiva, Lei n.º 8.212/91, redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10 de dezembro de 1997, artigo 28, parágrafo 9º, alínea “g”:

Lei n.º 8.212/91:

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

(...)

§ 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; (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97). (grifos nossos)

Para o caso em questão, verificou-se que a ajuda de custo não foi feita em parcela única e recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado.

De acordo com os documentos analisados pela fiscalização, a empresa tem a política de pagar a verba em 2 (duas) parcelas por ano, quando da transferência, sendo que a primeira para auxiliar o empregado transferido para que este se instale na nova cidade, em outros termos, tal verba seria para auxiliá-lo com as despesas decorrentes da mudança. Já a segunda parcela, seria paga seis meses após o pagamento da primeira, que consiste na ajuda ao aluguel para os empregados transferidos por um período de dois a três anos.

Pedimos vênha para transcrever trecho da decisão recorrida, que analisou a situação tratada nos autos, com o qual concordo e me utilizo como fundamento e razão de decidir:

(...)

No caso em tela, verifica-se, **em primeiro lugar**, que foram considerados tributáveis pela Fiscalização pagamentos efetuados em mais de uma parcela, mais especificamente, em quatro parcelas, a Gregory Paul Warner e a Maria dos Anjos Sabino, e em três parcelas, a Valdir Carmona Dias.

Em segundo lugar, conforme se observa através do exame do documento de fls. 281/288 — colacionado pela impugnante, e relativo aos procedimentos adotados por ela na transferência de empregados locais —, a empresa, na transferência permanente (subitem 4.2), qual seja aquela em que o empregado é transferido "para outra cidade ou estado situado a mais de 1001Cm de seu local de trabalho, dentro do Território Nacional, exigindo mudança de residência", concede, **a um**, ajuda para aluguel de imóvel equivalente a um salário nominal bruto, "livre de Imposto de Renda, a cada seis meses durante o período que durar a sua transferência ou no máximo 3 anos"; **a dois**, assistência especial, que se destina a reembolsar ao empregado **(a)** as despesas de rescisão previstas no contrato de aluguel, se a transferência for efetivada durante a vigência deste; **(b)** as despesas incorridas com a confecção e registro do contrato de aluguel; **(c)** as despesas com aluguel de imóvel, quando do retorno do empregado ao seu local de origem, por iniciativa da empresa ou por acordo entre esta e o empregado; e **(d)** as despesas com o transporte e a mudança do empregado e sua família, para o local de origem, além das multas por rescisão antecipada do contrato de aluguel, se durante os primeiros dois anos da transferência a empresa demitir o empregado sem justa causa ou este decidir retornar ao local de origem.

Em assim sendo, o pagamento em questão restou descaracterizado, na medida em que, **primeiro**, efetuado em mais de uma parcela, mais especificamente, em quatro parcelas a Gregory Paul Warner e a Maria dos Anjos Sabino, e em três parcelas a Valdir

Carmona Dias; e, **segundo**, destina-se a cobrir, não apenas as despesas relativas à transferência do empregado e de sua família, mas também, ao longo de um período de até três anos, prover a manutenção do empregado na nova localidade.

Em relação ao pagamento no valor de R\$ 40.000,00, efetuado a Gregory Paul Warner, na competência outubro de 2004, cumpre observar, tão-somente, que os documentos acostados às fls. 337/342 não fazem a prova pretendida pela impugnante, na medida em que se tratam de simples demonstrativos apresentados por ela, desprovidos de qualquer elemento que lhes empreste confiabilidade.

Também pedimos vênia para transcrever trecho da informação fiscal (fls. 807/813) objeto de conversão em diligência para análise de novos documentos trazidos aos autos:

No item 4 do referido documento consta os “Tipos de Transferência”, que são a temporária (item 4.1) e a permanente (item 4.2).

No presente caso, trata-se de transferência permanente, e ocorre quando se exige a transferência da residência do funcionário para o novo local de trabalho por até 3 (três) anos.

E nestes casos, é política da empresa efetuar o pagamento da verba ajuda de custo em duas parcelas por cada ano de transferência limitada a 3 (três) anos.

Diz o documento “Nas transferências permanentes a Companhia concederá ajudas e prestará assistência, durante o período de 3 anos, conforme segue:

4.2.1 Ajuda para Aluguel de Imóvel – O funcionário receberá da Solae, como ajuda de Aluguel, para cobrir todas as despesas como: aluguel, condomínio, seguros, IPTU, taxas de imobiliária e outros gastos de aluguel, a ajuda de 1 (um) salário nominal bruto, livre de Imposto de Renda, a cada seis meses durante o período que durar a sua transferência ou no máximo 3(três) anos.

...

4.2.3 Instalação de Transferência/Instalação Residencial – O objetivo dessa ajuda é permitir ao funcionário fazer frente a despesas não previstas nessa norma, bem como incentivá-lo a mudar-se e melhor adaptar-se ao novo e diferente ambiente. Essa ajuda será equivalente a 2 vezes o salário bruto do funcionário e corresponderá ao salário efetivo na data da mudança da residência para o local da transferência e será pago no salário do mês em que ocorreu a mudança. A ajuda não terá incidência de imposto de renda. O pagamento dessa ajuda será devido somente quando o funcionário necessitar transferir residência para o novo local de trabalho e lhe será de direito toda vez que ocorrer uma transferência para outro local, inclusive de volta para o seu local de origem, independentemente do tempo de duração da transferência.

...

4.2.5 Ajuda para Transporte – O transporte do funcionário e sua família para o novo local será pago pela Companhia. O transporte poderá ser por via aérea, ou, se o funcionário decidir usar o seu próprio carro, o pagamento da quilometragem será feito de acordo com as normas da Companhia.

4.2.6 Ajuda para Mudanças – A Companhia pagará as despesas de mudança do local de origem para o novo local. A escolha da transportadora deverá ser feita em conjunto com a Solae, especificamente com o Setor de Transferidos e de acordo com as normas em vigor.

Esse item inclui despesas com embalagem, transportes, descarregamento e seguro rodoviário compulsório. A Companhia também pagará pelo transporte rodoviário de, no máximo, dois veículos, se não houver condições para serem conduzidos pelo motorista devido a distância existente ou condições inseguras das estradas.

...

4.2.12 Ajuda Especial – Qualquer empregado tem direito a ajuda especial quando transferido para capitais, como (São Paulo/Brasília/Belo Horizonte/Rio de Janeiro/Recife/Porto Alegre) equivalente a 1 salário bruto do transferido, pago anualmente durante os três primeiros anos da transferência. Essa ajuda será paga no mês em que ocorrer a transferência, junto com o salário, e nos dois anos sucessivos conforme cronograma de pagamento anexo. No quarto ano, a ajuda cessa.”

Transcrevemos o Cronograma de Pagamento do referido pagamento:

“Ajudas de Transferência – Política Local

1º Ano (Na Transferência)

2 Salários Ajuda Instalação

1 Salário Ajuda Especial

1 Salário Ajuda Aluguel

Ajuda Telefônica (de acordo com o documento, item “4.2.9-Ajuda para Instalação de Linha Telefônica”, essa ajuda é reembolso com o gasto de instalação telefônica)

6 meses após

1 Salário Ajuda Aluguel

2º Ano (Um ano após a data da Transferência)

1 Salário Ajuda Especial

1 Salário ajuda Aluguel

6 meses após

1 Salário Ajuda Especial

1 Salário ajuda Aluguel

3º Ano (Dois anos após a data da transferência)

1 Salário Ajuda Especial

1 Salário ajuda Aluguel

6 meses após

1 Salário Ajuda Especial

1 Salário ajuda Aluguel”

De acordo com o documento “Transferência de Funcionários Locais”, os pagamentos identificados pela fiscalização sob a rubrica Ajuda de Custo, se referem a ajudas e/ou auxílios assistenciais, mais especificamente Ajuda Aluguel e Ajuda Especial. Os custos de mudança propriamente ditas, foram pagas pela própria empresa, conforme regras 4.2.3 Instalação de Transferência/Instalação Residencial, 4.2.5 Ajuda para Transporte, 4.2.6 Ajuda para Mudanças.

1.2. Ajuda de Custo - R\$40.000,00 – Competência 10/2004 – Paga à Gregory Paul Warner

A recorrente alega que a ajuda de custo no valor de R\$40.000,00 paga ao Sr. Gregory Paul Warner em outubro de 2004 foi oferecida à tributação. Após análise detalhada concluímos que este valor não foi oferecido à tributação como alega a fiscalizada. Conforme resumo da FP de outubro de 2004, a rubrica “141-Ajuda de Custo” no valor de R\$40.000,00 consta como valor à parte, demonstrando que não faz parte do salário de contribuição oferecida à tributação (Vol 1 fls 101).

No anexo Doc 1-A a fiscalizada anexa a GPS da competência 10/2004 (vol 2 fls 211) no valor de R\$ 488.012,82, o documento “Composição GPS (INSS) 10/2004” e GFIP de

10/2004, onde consta a remuneração paga ao Sr. Gregory Paulo Warner e GFIP no valor de R\$ 50.617,53.

Conforme verificamos no resumo da folha de pagamento de 10/2004, a base de cálculo do INSS é de R\$1.468.816,24 e o mesmo valor declarado em GFIP.

Nota-se que na última linha do documento “Composição GPS (INSS) 10/2004” está a soma da Base de Cálculo da empresa no valor de R\$1.468.816,24.

O valor da remuneração é composto do salário de R\$40.000,00 mais a rubrica “3003-Aj Custo Espec.” no valor de R\$10.617,53 totalizando R\$ 50.617,53.

Conclui-se que a ajuda de custo de R\$40.000,00 não integrou a Base de Cálculo da contribuição previdenciária como alega a fiscalizada.

Portanto, não há o que prover quanto a este ponto.

Rubricas da folha de pagamento não tributadas

Gratificações

Com relação às gratificações, constou do relatório fiscal RF (fls. 40/44), subitem 4.4, que o contribuinte apresentou seus esclarecimentos nos seguintes termos:

Gratificação: Nesta verba são lançados/pagos os prêmios de reconhecimento, nestes "prêmios" os funcionários são remunerados pelos projetos realizados, os quais tiveram retorno financeiro para a empresa. A verba não é fixa, nem tem periodicidade constante, o funcionário pode receber uma ou duas vezes no ano e depois ficar vários anos ou meses sem recebê-los. Incidência: Imposto de Renda;

Constou ainda do relatório fiscal:

"(...)

são na realidade uma contraprestação pelos serviços prestados para a empresa, tendo em vista que o empregado ocupa horas de trabalho, realiza um projeto benéfico para a empresa e é remunerado extraordinariamente por isso".

O artigo 28, parágrafo 9º, alínea “e”, item 7, da Lei n.º 8.212/91, acrescentado pela Lei n.º 9.711, de 20 de novembro de 1998, prevê:

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

(...)

§ 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;

Neste ponto, o recurso apresentado não merece prosperar, uma vez que as verbas pagas tem caráter nitidamente remuneratório, na medida em que, da forma em que foi paga e justificada pela recorrente, trata-se de pagamento que visam a retribuir serviços prestados à empresa na execução de projetos de interesse desta.

Pedimos vênias para transcrever trecho da decisão recorrida, com a qual concordo e me utilizo como fundamento e razão de decidir:

Ademais, a verba em questão nada tem de eventual, havendo sido paga, conforme Discriminativo Analítico de Débito - DAD (fls. 04/19), em 26 de um total de 38 competências, no período de outubro de 2004 a novembro de 2007, e contemplando 111 trabalhadores, alguns dos quais com pagamentos recebidos em mais de uma competência.

Observe-se, ainda, que o demonstrativo de fls. 290/294, produzido pela impugnante, não menciona todos os segurados empregados considerados no lançamento a cada competência. Veja-se, por exemplo, Kleber Gaertner Godoy, que, na planilha de fls. 104/105, aparece com quatro recebimentos, nas competências outubro, novembro e dezembro de 2004 e janeiro de 2005, enquanto que, no demonstrativo apresentado pela empresa, teria recebido um único pagamento em janeiro de 2005.

Portanto, não há o que prover quanto a este ponto.

Rubricas da folha de pagamento não tributadas

Liberalidade lay-off

Com relação aos pagamentos denominados liberalidade lay-off, constou do relatório fiscal o esclarecimento prestado pela empresa:

Liberalidade Lay-Off Nesta verba são lançadas/pagas na rescisão as indenizações por tempo de serviço para quem tem/tinha mais de quinze anos de empresa, completados até 31/03/1998. Incidência: Imposto de Renda;

Conforme argumentos apresentados pelo recorrente, não haveria incidência da contribuição social, com fundamento no disposto no artigo 28, parágrafo 9º, alínea “e”, item 7, da Lei n.º 8.212/91, acrescentado pela Lei n.º 9.711, de 20 de novembro de 1998, prevê:

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

(...)

§ 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;

Merece destaque que os pagamentos feitos a este título, foram instituídos de forma liberal pela empresa.

Neste sentido, a decisão recorrida assim se manifestou:

Ainda quanto à liberalidade "lay-off", o RF, em seu subitem 4.6.2, consigna que "em nenhuma das situações descritas no parágrafo 9.º [do artigo 28 da Lei n.º 8.212/91] citado anteriormente consta que pagamento a título de indenização por tempo de serviço, nas condições descritas pela empresa (mais de 15 anos em 31/03/1998), não integra o salário de contribuição. Como o próprio nome da rubrica já diz, tal indenização foi estipulada de forma liberal pela empresa, integrando assim as verbas salariais sobre as quais cabe a incidência de contribuição previdenciária".

A impugnante, a seu turno, afirma que os pagamentos realizados a esse título contemplam empregados originários da empresa Bunge, absorvidos por ela, com tempo de serviço superior a quinze anos, que tenham seu contrato de trabalho rescindido. Trata-se, segundo entende, de indenização adicional, paga em parcela única na rescisão contratual, com nítida natureza indenizatória. Trata-se, ademais, de ganho eventual, eis que pago exclusivamente na rescisão do contrato de trabalho, enquadrando-se no artigo 28, parágrafo 9.º, alínea "e", item 7, da Lei n.º 8.212/91.

Também neste caso, como no anterior, verifica-se que o pagamento em apreço decorre da prestação de trabalho à empresa, por parte do segurado empregado, com a só diferença de que, ao contrário da gratificação, não há relação direta entre essa verba e determinado projeto de interesse da impugnante.

E também não se trata de verba eventual, **primeiro**, porque paga, conforme DAD, a 21 trabalhadores, distribuídos em 12 competências; e, **segundo**, porque tem como

destinatários todos os segurados empregados originários da empresa Bunge, absorvidos pela impugnante, com tempo de serviço superior a quinze anos em 31 de março de 1998.

Observe-se, ainda, que, conforme planilha de fls. 104/105, Marcelo Goldsztejn recebeu dois pagamentos a tal título, um em outubro de 2004, no montante de R\$ 48.417,60, outro em abril de 2005, no valor de R\$ 3.389,23, o que contraria a alegação da impugnante acerca do pagamento efetuado em uma única parcela, exclusivamente na rescisão do contrato de trabalho.

Apesar das razões pelas quais a decisão recorrida entendeu pela manutenção da autuação, observo, que em sede de recurso voluntário, o recorrente trouxe documentos que comprovam que parte de sua alegação merece prosperar.

Extraio o seguinte trecho da informação fiscal (fls. 807/813):

A recorrente anexou o documento “LAY OFF”, Vol. 3, fls. 538, como prova da existência dessa verba indenizatória por tempo de serviços prestados. No documento estão estabelecidos, entre outros, os critérios de concessão de gratificação pecuniária aos empregados que forem demitidos, dentro dos parâmetros indicados no instrumento. Vale mencionar que no documento não consta o nome da empresa e/ou o logotipo para que se possa identificar a qual empresa se aplicam essas regras.

Consta no documento: “Item III – Demissões – Critérios/Cuidados/Procedimentos”, letra “B” – que descreve as regras de concessões pecuniárias concedidos aos demitidos como reconhecimento por serviços prestados, apresentando uma tabela com escala de concessão pecuniária a qual reproduzimos:

(...)

A recorrente diz que ela é originária de uma *joint-venture* entre as empresas Dupont e Bunge e que absorveu alguns dos funcionários da Bunge.

Diz ainda, que a Bunge, em relação aos funcionários com tempo de serviços superior a 15 (quinze) anos e que tenham o seu contrato de trabalho rescindido, os contempla com uma indenização adicional (denominada lay-off), paga em parcela única na rescisão contratual. Diz a recorrente que aos funcionários originais da Bunge que foram absorvidos por ela foram preservados essa indenização, desde que no momento da transferência já tivessem adquirido o direito de recebimento da verba indenizatória de 15 anos de serviços prestados.

O documento apresentado não comprova a alegação da recorrente pois apresenta contradições. Na tabela de escala de concessão pecuniária, o funcionário demitido tem direito a receber a concessão com tempo de serviço a partir de 5 anos e não, como alega a recorrente, com tempo de serviços superior a 15 anos.

A recorrente, para comprovar que a verba “Lay-Off” não é paga regularmente, anexa às folhas 544 a 602, Termo de Rescisão de Contrato de Trabalho e Fichas Financeiras de seus funcionários demitidos que receberam “Lay-Off”, Silvio Tojal Soares, Edelmar Fardin e Clóvis Severino Aires. De fato, constatamos que essa verba é paga somente na rescisão de contrato de trabalho.

Portanto, dou parcial provimento quanto a este ponto, para determinar a exclusão dos valores pagos a título de liberalidade lay-off referentes a Edelmar Fardin e Clóvis Severino Aires, constantes da planilha às fls. 118/119, uma vez que está devidamente comprovado o pagamento após o cumprimento do requisito para pagamento da verba, que de fato, foi feita uma única vez, quando da aposentadoria dos funcionários acima mencionados.

Por outro lado, verifica-se que o valor recebido por Silvio Tojal Soares não consta do presente lançamento (planilha de fls. 118/119).

out/04	139	Liberalidade Lay-Off	00094700	Marcelo Goldsztejn	48.417,60
dez/04	139	Liberalidade Lay-Off	00109019	Jose Candido da Silva	6.125,93

RELAÇÃO DE EMPREGADOS DO LEVANTAMENTO FPN - FOLHA PAGAMENTO RUBRICAS NÃO TRIBUTADAS					
ANEXO AUTO DE INFRAÇÃO 37.210.467-3					
compet.	rubrica	descrição	cod.trab.	nome empregado	valor provento
dez/04	139	Liberalidade Lay-Off	00108959	Adriano Darcy Nunes de Marins	12.363,43
jan/05	139	Liberalidade Lay-Off	00108987	Jose Valter Silveira	2.208,99
jan/05	139	Liberalidade Lay-Off	00109005	Edelmar Fardin	13.756,20
jan/05	139	Liberalidade Lay-Off	00108933	Carlos Alberto Raupp	56.343,83
fev/05	139	Liberalidade Lay-Off	00108936	Odilón F Dunker dos Santos	51.392,00
fev/05	139	Liberalidade Lay-Off	00108968	Odemir Leite de Souza	27.863,33
mar/05	139	Liberalidade Lay-Off	00108975	Ataides Soares da Silva	8.008,33
abr/05	139	Liberalidade Lay-Off	00094700	Marcelo Goldsztejn	3.389,23
dez/05	139	Liberalidade Lay-Off	00109009	Edevildo Erio Germann Neubert	6.757,10
jan/06	139	Liberalidade Lay-Off	00109021	Ivo Elcio Lamb	7.968,52
jan/06	139	Liberalidade Lay-Off	00108951	Clovis Severiano Aires Mattos	14.890,02
jan/06	139	Liberalidade Lay-Off	00108894	Irio Leuchtenberger	46.603,33
jan/06	139	Liberalidade Lay-Off	00108965	Rubens Coutinho Fernandes	28.427,90
jan/06	139	Liberalidade Lay-Off	00108966	Genario Pires Rodrigues	37.251,00
fev/06	139	Liberalidade Lay-Off	00108993	Ollirio Magnus Hendler	15.156,75
abr/07	139	Liberalidade Lay-Off	108984	Brunildo Paulus	6.349,80
abr/07	139	Liberalidade Lay-Off	109576	Elemario Barbosa Valim	7.533,75
mai/07	139	Liberalidade Lay-Off	108983	Neuto Moura da Silva	7.227,75
jun/07	139	Liberalidade Lay-Off	109012	Leoni Alegre da Luz	5.271,95
jun/07	139	Liberalidade Lay-Off	109676	Vilmar Jose Israel da Silva	5.487,88

Plano de previdência complementar

Com relação ao plano de previdência, destaco que deve ser dado provimento ao recurso apresentado, uma vez que resta comprovado nos autos que o plano é oferecido à totalidade dos empregados, sendo diferenciado para aqueles que recebem acima de 10 UR.

Nos termos do disposto no artigo 28, § 9º, alínea “g”, da Lei nº 8.212/1991:

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

(...)

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

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT

Neste sentido, indico como fundamento e razão de decidir, o Acórdão 2201-003.416, julgado em 07/02/2017, de relatoria do Ilustre Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, cuja ementa, na parte que importa restou assim consignada:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

(...)

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. NECESSIDADE DE EXTENSÃO DO BENEFÍCIO A TODOS OS SEGURADOS. CABIMENTO. Após o advento da LC nº 109/2001, somente no regime fechado, a empresa está obrigada a oferecer o benefício à totalidade dos segurados empregados e dirigentes. No caso de plano de previdência complementar em regime aberto, poderá a empresa eleger como beneficiários grupos de empregados e dirigentes pertencentes a determinada categoria, em face das disposições da novel legislação.

Peço vênia para transcrever trecho do voto:

(...)

Em que pesem os argumentos da Recorrente quanto a não incidência e imunidade dos valores pagos a título de previdência complementar, a questão convertida se cinge à necessidade de extensão do benefício da previdência privada para todos os empregados e dirigentes da empresa.

Me filio à corrente que entende que após o advento da Lei Complementar nº 109/01, a interpretação do dispositivo constante da Lei nº 8.212/91, deve ser realizada em consonância com os ditames da lei complementar editada para cumprir a determinação da Carta de 1988, em especial quanto à disposição do §2º do artigo 202.

Tal entendimento há tempos é exarado por este Colegiado. Transcrevo, com a devida permissão, o voto do Conselheiro Júlio César Vieira Gomes, prolatado nos autos do processo 10783.723424/201109, Acórdão 2402003.661:

"O benefício tem previsão constitucional no artigo 202, com a redação trazida pela Emenda Constitucional n.º 20, de 15/12/98; portanto, trata-se de imunidade de contribuição previdenciária:

Art. 202. O regime de previdência privada, de caráter complementar e organizado de forma autônoma em relação ao regime geral de previdência social, será facultativo, baseado na constituição de reservas que garantam o benefício contratado, e regulado por lei complementar.

...

§ 2º As contribuições do empregador, os benefícios e as condições contratuais previstas nos estatutos, regulamentos e planos de benefícios das entidades de previdência privada não integram o contrato de trabalho dos participantes, assim como, à exceção dos benefícios concedidos, **não integram a** remuneração dos participantes, nos termos da lei. (Redação dada pela Emenda Constitucional n.º 20, de 1998).

...

Em destaque nas transcrições acima, tem-se que, atendidos os requisitos da lei, as contribuições vertidas pelo empregador não integram a remuneração e, conseqüentemente, sobre as quais não incidem contribuições previdenciárias. De fato, outra não poderia ser a interpretação. Isto porque somente se pode falar em Previdência Complementar quando suas características estão presentes. Aliás, qualquer que seja o benefício oferecido, são justamente as características que evidenciam sua natureza. E não é diferente com a Previdência Complementar Privada. Para que assim seja considerada e daí não incidirem contribuições previdenciárias devem estar presentes as características exigidas pela Lei Complementar n.º 109, de 29/05/2001 que regulou o artigo 202 da Constituição Federal e revogou a Lei n.º 6.435, de 15/07/1977.

Quanto ao artigo 28, §9º, alínea p, parte final, da Lei n.º 8.212, de 24/07/91, incluído pela Lei n.º 9.528, de 10/12/1997, portanto anterior mesmo à EC n.º 20/98, não tenho dúvida que se houver incompatibilidade com os artigos 68 e 69, §1º da Lei Complementar n.º 109, de 29/05/2001, que passaram a regular o artigo 202, §2º da Constituição Federal, restará derogado, pois além desta última veicular norma tributária especial é posterior àquela:

Art. 28 (...)

§9º (...)

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Incluído pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)

(...)

Art. 68. As contribuições do empregador, os benefícios e as condições contratuais previstos nos estatutos, regulamentos e planos de benefícios das entidades de previdência complementar não integram o contrato de trabalho dos participantes, assim como, à exceção dos benefícios concedidos, não integram a remuneração dos participantes.

Art. 69. As contribuições vertidas para as entidades de previdência complementar, destinadas ao custeio dos planos de benefícios de natureza previdenciária, são dedutíveis para fins de incidência de imposto sobre a renda, nos limites e nas condições fixadas em lei.

§ 1º Sobre as contribuições de que trata o caput não incidem tributação e contribuições de qualquer natureza.

(...)

O voto acima reproduzido contempla na totalidade, meu entendimento, inclusive quanto às razões de decidir.

Do exposto, entendendo caber razão à Recorrente, pois, após o advento da Lei Complementar nº 109/01, o benefício da previdência privada aberta não precisa ser extensivo a todos os segurados e dirigentes da empresa.

No caso em questão, o plano de previdência contemplou a totalidade de segurados e dirigentes da empresa e portanto, deve ser acolhida a pretensão do contribuinte quanto a este ponto.

Reembolso de despesas

Com relação ao reembolso de despesas, merece destaque o fato que é uma questão de prova e o contribuinte não se desincumbiu de seu ônus.

Conforme a decisão recorrida, com a qual concordo e me utilizo como fundamento e razão de decidir:

(...)

Em relação ao ressarcimento de despesas, o RF, subitens 6.2 e seguintes, consigna, **primeiro**, que, analisados os registros contábeis da impugnante, restou constatada a contabilização de uma série de pagamentos de despesas na conta "Despesas Transferência de Funcionários entre Unidades" — código contábil 74401000; **segundo**, que, examinados os documentos disponibilizados pela empresa, relativamente a lançamentos selecionados na conta em questão, do período de outubro de 2004 a dezembro de 2006, verificou-se que a empresa efetuou o ressarcimento de diversas despesas de empregados, em especial de seu diretor presidente, Gregory Paul Warner, despesas essas que englobam o pagamento do carnê-leão (IRPF) mensal do referido diretor, de móveis, utensílios e objetos de decoração de sua residência, passagens aéreas de férias para a família, aluguel, IPTU, condomínio, escola da filha, etc. Também foram ressarcidos os custos da mudança de volta para os Estados Unidos (no caso de Gregory Paul Warner) e para a Alemanha (no caso de Eduardo F. Schneider); e, **terceiro**, que todos os pagamentos encontram-se relacionados em planilha anexa.

Refere, ainda, que os pagamentos são habituais e as utilidades fornecidas têm origem no contrato de trabalho, em decorrência da prestação dos serviços, representando um acréscimo patrimonial para o trabalhador. Ressalta que não há necessidade da fruição para o trabalho.

A impugnante, a seu turno, afirma que efetua um adiantamento de valores a empregados transferidos de um país para outro, a fim de que estes possam suprir suas despesas do dia-a-dia. Contudo, posteriormente, não só é reembolsada pelo empregado, relativamente aos valores a ele adiantados, como inclui tais quantias na base de cálculo da contribuição previdenciária.

Aponta, no mês de abril de 2006, adiantamento efetuado a Gregory Paul Warner, no valor de R\$ 2.435,28, para pagamento do carnê-leão, valor posteriormente acrescido às demais despesas concedidas a título de adiantamento naquele mês, no total de R\$ 25.766,59, integrando a base de cálculo da contribuição previdenciária. Já em relação a Eduardo F. Schneider teria ocorrido situação distinta, também nessa competência, pois o desembolso da empresa refere-se a ajuda de custo no montante de R\$ 30.701,98, tendo em vista a transferência desse empregado para a Alemanha, não tendo sido, portanto, oferecido à tributação, com alicerce no artigo 28, parágrafo 9.º, "g", da Lei n.º 8.212/91.

Conclui, assim, que deve ser excluído da base de cálculo da exação previdenciária, na competência abril de 2006, o montante de R\$ 33.137,36 — o que deve ser considerado

também, pelas mesmas razões, em relação aos demais valores cobrados sob a rubrica "Reembolso de Despesas Diversas".

Examinada a planilha de fl. 166, verifica-se que, efetivamente, no mês de abril de 2006, foram considerados os valores de R\$ 2.435,28, relativo ao pagamento do carnê-leão de Gregory Paul Warner, e de R\$ 30.701,98, relativo a despesas de mudança de Eduardo F. Schneider.

A impugnante, de sua parte, todavia, não se desincumbiu do ônus, que lhe competia, de fazer prova acerca do que alega, limitando-se a anexar os demonstrativos de fls. 337/342, desprovidos de qualquer elemento que lhes empreste confiabilidade.

Extraio ainda o seguinte trecho da informação fiscal que analisou os documentos juntados em sede de recurso voluntário:

5 - Reembolso de Despesas

A recorrente apresentou a Relação de Documento (vol. 2, fls.470), na qual consta o "DOC.01-D – GPS de 2004 e 2005". Este documento se refere às planilhas "Composição GPS (INSS) ano/mês" (vols. 2, 3 e 3.2, fls. 478 a 717). Através dessas planilhas a recorrente quis provar que as despesas pagas pela Solae foram descontadas como adiantamento de salário e constituíram a Base de Cálculo (BC) da contribuição previdenciária. Entretanto, os dados constantes nesta planilha não comprovam isso. Só informa o valor final da BC e não constam as rubricas que compõe este valor.

Vale ressaltar que os valores que serviram de Base de Cálculo para a Fiscalização realizar o levantamento nesta rubrica foram extraídas da conta contábil de despesa – **conta** "Despesas Transferência de Funcionários entre Unidades – código contábil 74401000". Por definição, nas contas de Despesas são registrados todas os desembolsos realizados para a empresa. Se a despesa paga pela empresa vai ser ressarcida pelo funcionário como adiantamento de salário, então os registros contábeis deveriam ser debitados numa conta do Ativo, denominada Adiantamento de Salário ou assemelhado.

Portanto, não procede a alegação quanto a este ponto.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário para dar-lhe parcial provimento para:

- a) determinar a exclusão dos valores pagos a título de liberalidade lay-off referentes a Edelmar Fardin e Clóvis Severino Aires, constantes da planilha às fls. 118/119;
- b) determinar a exclusão do lançamento os valores lançados a título de previdência complementar.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya

