



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

**Processo n°** 12269.000248/2008-74  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2302-003.699 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de março de 2015  
**Matéria** Salário Indireto Aluguel  
**Recorrente** PURAS DO BRASIL S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/06/2005

Ementa:

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n° 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. Assim, comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, §4°; caso contrário, aplica-se o disposto no artigo 173, I.

JUNTADA DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Em virtude do disposto no art. 17 do Decreto n° 70.235 de 1972 somente será conhecida a matéria expressamente impugnada.

SALÁRIO INDIRETO

Incidem contribuições previdenciárias sobre a remuneração atribuída ao empregado e ao contribuinte individual em desacordo com as previsões de não incidência contidas no § 9° do art. 28 da Lei 8.212/91

Recurso Voluntário Provido em Parte

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Sessão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, Por maioria de votos em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para acatar a decadência conforme o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, e excluir do lançamento as competências até 11/2000, inclusive, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencida na votação a Conselheira Juliana Campos de Carvalho Cruz que entendeu aplicar-se ao caso o artigo 150§4º, do Código Tributário Nacional.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Luciana Matos Pereira Barbosa, André Luís Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Leonardo Henrique Pires Lopes.

## Relatório

A presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, lavrada em 18/10/2006 e cientificada ao sujeito passivo em 23/10/2006, refere-se às contribuições previdenciárias incidentes sobre valores pagos aos segurados empregados a título de aluguel e previdência privada, nas competências de 01/1997 a 23/10/2006. Refere-se, também, às contribuições incidentes sobre valores pagos a segurados contribuintes individuais.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 98/101, durante a auditoria realizada a notificada foi regularmente intimada através dos TIAD's de fls. 121/139, a apresentar os beneficiários dos pagamentos lançados na contabilidade a título de aluguéis e previdência privada, mas nada apresentou. Como não houve a identificação dos beneficiários dos pagamentos, os valores totais lançados nos registros contábeis foram tomados como salário de contribuição.

Da mesma forma, os pagamentos efetuados a pessoas físicas, também apurados na contabilidade sem a identificação do tipo de serviço e do beneficiário, foram tidos como salário de contribuição de contribuinte individual.

Após impugnação, Decisão-Notificação de fls. 238/244, pugnou pela procedência do lançamento.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, onde alega em síntese:

- a) que deve ser aplicada a decadência quinquenal;
- b) que os aluguéis pagos estão ao abrigo da hipótese prevista no artigo 28§9º letra "m" da Lei n.º 8.212/91;
- c) que os aluguéis foram pagos para funcionários instados a se deslocar para localidades distantes de sua residência e por isso disponibilizada a ajuda de custo;
- d) que a autoridade fiscal é quem devia ter investigado e buscado a verdade material para ver a quem eram pagos os aluguéis;
- e) que o Fisco apenas examinou a contabilidade;
- f) que agora traz tabela para comprovar que alguns pagamentos não condizem com aluguel.
- g) Por fim, requer o provimento do recurso para reconhecer a decadência quinquenal, excluindo do lançamento as competências até 12/2000 e a nulidade da NFLD.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

O recurso cumpriu com o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, devendo ser conhecido e examinado.

### Da Preliminar

A Notificação Fiscal de Lançamento de Débito foi cientificada ao sujeito passivo em 23/10/2006 e compreende o período de 01/1997 a 06/2005.

A recorrente alega a decadência quinquenal na forma como exposta no Código Tributário Nacional e com efeito é de se ver que nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

*Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:*

*Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art.5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.*

*Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.*

*Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.*

*É como voto.*

*Súmula Vinculante nº 08:*

*“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*

Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

*Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).*

*Lei nº 11.417, de 19/12/2006:*

*Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.*

...

*Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.*

*§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.*

Como se constata, a partir da publicação na imprensa oficial, que se deu em 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem observar a regra prevista no art. 150, parágrafo 4º do CTN. Havendo o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN. Entretanto, somente se homologa pagamento, caso esse não exista, não há o que ser homologado, devendo ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN. Caso tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, sendo aplicado necessariamente o disposto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

No caso presente, de acordo com o RDA - Relatório de Documentos Apresentados, fls 76/79, pode-se constatar que as guias de recolhimento apresentadas se

referem até a competência 02/1999. Portanto, para o período posterior não há nos autos comprovação de que tenha havido recolhimentos parciais de contribuições previdenciárias, assim, aplica-se o artigo 173, I do CTN, devendo ser excluídas do levantamento as competências até 11/2000, inclusive:

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

### Do Mérito

Em virtude do disposto no art. 17 do Decreto n° 70.235 de 1972 somente será conhecida a matéria expressamente impugnada, com exceção das matérias que podem ser conhecidas independentemente de impugnação, como a decadência. Portanto, neste voto não será abordada a questão da previdência privada, eis que a matéria não foi impugnada:

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei n° 9.532, de 1997)*

Quanto à relação de pagamentos de aluguéis juntada na peça recursal e os documentos acostados por ora do recurso, informo à recorrente que o pedido de juntada de documentos após a impugnação não deve ser acolhido, uma vez que a Portaria RFB n° 10.875/2007, no art. 7º, § 1º, acompanhando os preceitos do art. 16, inciso III, do Decreto n° 70.235/72, limitou o momento para a apresentação de provas, dispondo que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Portaria RFB 10.875/2007:

*“Art. 7º (...)*

*§ 1º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

*I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*II - refira-se a fato ou a direito superveniente;*

*III - destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

*§ 2º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se*

*demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nos incisos do § 1º.*

Decreto nº 70.235/72

*“Art. 16 (...)*

*§ 4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.”*

Embora a preclusão temporal para a apresentação de provas tenha sido ressalvada nas situações previstas nas alíneas do § 1º do art. 7º da Portaria RFB 10.875/2007 acima transcritas, no caso em análise, a recorrente não demonstrou, em sua peça de defesa, nem de recurso, a ocorrência de nenhuma dessas situações, razão pela qual deixo de me pronunciar sobre os documentos juntados.

Quanto ao dever legal de provar a existência do fato gerador, o lançamento fiscal goza de presunção de legitimidade, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário. Todavia, o Fisco não atua discricionariamente, haja vista que o lançamento é precedido de regular procedimento de fiscalização, com a análise minuciosa de documentação, que tem por finalidade a busca da verdade material, que é um dos pilares e uma decorrência do princípio da legalidade. Assim, a autoridade fiscal circunstancia a ação, indicando os documentos analisados, que no caso foram os registros contábeis da recorrente, identificando perfeitamente os elementos que serviram de base para a apuração dos fatos geradores, ao que, sem sombra de dúvida, atende o relatório fiscal e anexos da notificação em apreço. Cabia à recorrente fazer prova do que lançou na sua contabilidade, mas não o fez.

Portanto, o procedimento fiscal está amparado no que prescrevem a legislação vigente e compete à fiscalização da Receita Federal do Brasil solicitar e examinar livros e documentos da empresa a fim de assegurar o correto e eficaz cumprimento das obrigações principais e acessórias, relativamente às contribuições previdenciárias.

### Do Mérito

Quanto à rubrica aluguel, a notificação versa sobre as contribuições previdenciárias incidentes sobre valores pagos aos segurados empregados a título de aluguel, que não foram reconhecidos pela recorrente como integrantes da base de cálculo contributiva previdenciária.

Todavia, é de se observar que a matéria de ordem tributária é de interesse público, por isso é a lei que determina as hipóteses em que valores pagos aos empregados não integram o salário de contribuição, ficando isentos da incidência de contribuições sociais.

Nessa linha, da análise dos autos, verifica-se que os valores pagos pela recorrente aos segurados não se enquadram nas hipóteses previstas em Lei como isentas de contribuições sociais; mais precisamente no parágrafo 9º, do artigo 28 da Lei n.º 8.212/91.

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

*1 - 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; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (...)*

*§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela [Lei nº 9.528, de 10/12/97](#))*

*§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela [Lei nº 9.528, de 10/12/97](#))*

*a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela [Lei nº 9.528, de 10/12/97](#))*

*b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da [Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973](#);*

*c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da [Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976](#);*

*d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da [Consolidação das Leis do Trabalho-CLT](#); (Redação dada pela [Lei nº 9.528, de 10/12/97](#))*

*e) as importâncias: (Incluído pela [Lei nº 9.528, de 10/12/97](#))*

*1. previstas no [inciso I do art. 10](#) do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; (Incluído pela [Lei nº 9.528, de 10/12/97](#))*

*2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS; (Incluído pela [Lei nº 9.528, de 10/12/97](#))*

*3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da [CLT](#); (Incluído pela [Lei nº 9.528, de 10/12/97](#), [Lei nº 9.528, de 10/12/97](#))*

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da [Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973](#); (Incluído pela [Lei nº 9.528, de 10/12/97](#))

5. recebidas a título de incentivo à demissão; (Incluído pela [Lei nº 9.528, de 10/12/97](#))

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da [CLT](#); (Incluído pela [Lei nº 9.711, de 20/11/98](#))

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Incluído pela [Lei nº 9.711, de 20/11/98](#))

8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada; (Incluído pela [Lei nº 9.711, de 20/11/98](#))

9 recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da [Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984](#); (Incluído pela [Lei nº 9.711, de 20/11/98](#))

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

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 nº 9.528, de 10/12/97](#))

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;

i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da [Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977](#);

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Incluído pela [Lei nº 9.528, de 10/12/97](#))

m) 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; (Incluído pela [Lei nº 9.528, de 10/12/97](#))

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Incluído pela [Lei nº 9.528, de 10/12/97](#))

o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da [Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965](#); (Incluído pela [Lei nº 9.528, de 10/12/97](#))

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 nº 9.528, de 10/12/97](#))

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; (Incluído pela [Lei nº 9.528, de 10/12/97](#))

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Incluído pela [Lei nº 9.528, de 10/12/97](#))

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Incluído pela [Lei nº 9.528, de 10/12/97](#))

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da [Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996](#), e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela [Lei nº 9.711, de 20/11/98](#))

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da [Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990](#); (Incluído pela [Lei nº 9.528, de 10/12/97](#))

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Incluído pela [Lei nº 9.528, de 10/12/97](#))

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da [CLT](#). (Incluído pela [Lei nº 9.528, de 10/12/97](#))

Como se pode observar, os pagamentos de liberalidades, como aluguéis, efetuados pela recorrente, não estão automaticamente enquadrados nas excludentes do salário de contribuição, contidas no § 9º do artigo 28, acima citado.

Ademais a Constituição Federal, em seu art. 201, parágrafo 4º – hoje transformado no parágrafo 11º desse mesmo artigo pela Emenda Constitucional n.º 20, de 15 de dezembro de 1998 – determina, expressamente:

*Os ganhos habituais do empregado, **a qualquer título**, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. [sem grifos no original]*

E repisamos que a Lei Orgânica da Seguridade Social, Lei nº 8.212/91, em consonância com a norma constitucional supratranscrita, assim define salário-de-contribuição, para fins de incidência de contribuições à seguridade social:

*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; (sem grifos no original)***

Frente à disciplina legal supra, denota-se que o fato gerador do tributo em tela está presente no conceito de remuneração, ou seja, todo o plexo de contraprestações efetivadas pelo empregador ao empregado, com o intuito de retribuir o serviço prestado, não sendo relevante o título jurídico utilizado para realizar o pagamento, isto é, o nome da verba não possui relevância, mas sim se, no caso concreto, o montante despendido tem intuito de retribuir o trabalho.

De outra parte, a Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, que dispõe sobre os benefícios da Previdência Social, em seu art. 29 toma o salário-de-contribuição como base para o cálculo do valor do salário de benefício.

Conforme previsto no § 6º do art. 150 da Constituição Federal, somente a Lei pode instituir isenções. Assim, o § 2º do art. 22 da Lei nº 8.212/91 dispõe que não integram a remuneração as parcelas de que trata o § 9º do art. 28 da mesma Lei. O § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 enumera, exaustivamente, as parcelas que não integram o salário-de-contribuição. Verifica-se que a legislação aplicável à espécie determina, em um primeiro momento, a regra geral de incidência das contribuições previdenciárias sobre a remuneração total do empregado, inclusive sobre os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Somente em um segundo momento é que são definidas, de forma expressa e exaustiva, porquanto excepcionais, as hipóteses de não-incidência das contribuições destinadas à Seguridade Social.

Nesse contexto, os pagamentos efetuados pela recorrente aos seus empregados são verbas passíveis de incidência previdenciária.

De acordo com a disposição constitucional, "todos os ganhos habituais", à qual a lei acrescenta "sob a forma de utilidades", integram o salário-de-contribuição. Significa dizer que, além dos pagamentos diretos, abrange também os salários indiretos (utilidades ou salário in natura), não importando a forma ou título.

O salário, para todos os efeitos legais, inclui alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações in natura que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado.

No caso em tela, o pagamento de aluguel é sem dúvida uma vantagem para o empregado, sem a qual para alcançá-la teriam que arcar com o respectivo ônus. É indubitável que a concessão do benefício amplia o patrimônio do trabalhador, já que o mesmo não despende os valores para custear o gasto com moradia.

Não como abrigar o pagamento da rubrica na exceção prevista na letra "m" do parágrafo 9º, do artigo 28 da Lei n.º 8.212/91, porque a recorrente não comprovou, apesar de intimada, que os empregados estavam trabalhando em local distante de suas residências, ou que por força da atividade demandasse deslocamento e estada:

Lei n.º 8.212/91

Art. 28

(...)

§9º

(...)

*m) 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; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97*

Destarte, a fiscalização corretamente considerou o salário indireto a título de aluguel como salário de contribuição pela sua habitualidade, por ter caráter remuneratório e não indenizatório, logo representa uma vantagem patrimonial para o trabalhador (sem a qual este teria que desembolsar o valor integral do aluguel) e pelo fato de ser prestado pelo serviço e não para o serviço.

Por todo o exposto,

Voto pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, para acatar a decadência conforme o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional e excluir do lançamento as competências até 11/2000, inclusive.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora

Processo nº 12269.000248/2008-74  
Acórdão n.º **2302-003.699**

**S2-C3T2**  
Fl. 482

---

CÓPIA