



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

Processo n° 13769.000302/2007-22
Recurso n° 148.528 Voluntário
Acórdão n° 2401-00.562 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2009
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente INSTITUTO DE DESENV. EDUC. CULT. E DE PESQUISA VALE DO CRICARÉ E OUTROS
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2003 a 31/12/2005

PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO.
AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA DEVIDA.

Apresentar a empresa o documento a que se refere o artigo 32 inciso IV e parágrafo 3º da Lei nº 8212/91, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, incorre em infração ao disposto no art. 32 inciso IV da Lei nº 8212/91.

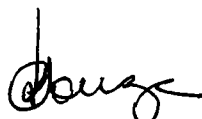
Tal infração é punível com multa administrativa prevista no art. § 5º do artigo 32 c/c 284, II do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para, recalculer o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas.

ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



CLEUSA VIEIRA DE SOUZA – Relatora

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 22/12/2006, em face da empresa acima identificada, por descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 32 inciso IV §§ 3º e 5º da Lei nº 8212/91, acrescentados pela Lei nº 9528/97, combinado com o artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99.

Segundo o relatório fiscal da infração, foi constatado, no decorrer da ação fiscal, que não foi incluída nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, a totalidade das contribuições previdenciárias. Tal situação ocorreu, em razão de a empresa não considerar como salário de contribuição os valores pagos a título Alimentação parcela in natura, e bolsas de estudos pagas a dependentes dos empregados e por não incluir na base de cálculo das contribuições previdenciárias complemento salarial e salários pagos por meio de recibos e outras remunerações não incluídas em GFIP.

Esclareceu que as referidas contribuições foram objeto das Notificações Fiscais de Lançamento de Débito nº 37.018.683-4 e 37.018.684-2, razão porque, foram juntados aos presentes autos, o Relatório de Lançamento- RL e o Discriminativo Analítico do Débito –DAD, de cada notificação, como forma de subsidio no entendimento deste.

De acordo com o Relatório Fiscal de Aplicação da Multa, uma vez não configuradas circunstâncias agravantes ou atenuantes, fica o valor da multa aplicado em R\$ 191.851,41 (cento e noventa e um mil, oitocentos e cinquenta e um reais e quarenta e um centavos, calculado de acordo com o artigo 284, inciso II do Regulamento da Previdência Social –RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99, combinado com a Portaria MPS nº 342, de 16 de agosto de 2006, que corresponde a 100% do valor da contribuição devida e não declarada, observado o limite previsto no inciso I do mesmo artigo 284 do RPS.

Tempestivamente, o contribuinte notificado, apresentou sua impugnação, alegando em síntese o seguinte:

Que para qualificar a instituição como Organização da Sociedade Civil de interesse Público, o requisito de maior relevância a ser verificado pelas instituições é a finalidade não lucrativa;

Que o artigo 55 da Lei nº 8212/91 trata da isenção das contribuições previdenciárias e a discussão em tela se volta para o campo das imunidades previstas nos artigos 150 e 195 da Constituição Federal de 1988. O artigo 195, § 7º da Constituição Federal fala em isenção, porém a jurisprudência pátria já decidiu a questão considerando que, na verdade, o disposto no citado parágrafo trata-se de verdadeira imunidade. Considerando que imunidade é a total impossibilidade de incidência de qualquer tributo, torna-se indevida qualquer contribuição previdenciária por parte daquelas entidades que preencham os requisitos previstos no indigitado artigo;

Que o artigo 195 somente exige que sejam atendidos os requisitos estabelecidos em lei, ou seja, os requisitos previstos em lei complementar. Assim somente o

atendimento dos requisitos previstos no artigo 14 do Código Tributário Nacional é suficiente para que a entidade sem fins lucrativos usufrua da imunidade tributária prevista no artigo 195 § 7º da CF. A exigência contida no artigo 55 da Lei nº 8212/91, é, sem sombra de dúvida, exigência que afronta a Constituição Federal. A Lei nº 8212/91 é lei ordinária e se subordina à CF, logo não pode definir quais requisitos a que as entidades imunes devem subordinar-se. De acordo com o artigo 146, inciso II da CF somente uma Lei complementar pode regular imunidades tributárias. Se uma lei ordinária, apesar de desautorizada, tentar regular um hipótese de imunidade tributária ela será inconstitucional.

Argumento que não incluiu os valores relativos as parcelas levantadas nas NFLD 37.018.683-4 e 37.018.684-2, pelo fato de que não concorda com os fatos lá levantados, motivo pelo qual entende que não está obrigada a confeccionar folhas de pagamento para o período determinado

Requeru fosse julgada improcedente a Notificação Fiscal nº 37.018.682, por estar amparada pela imunidade tributária prevista nos artigos 150 e 195 da Constituição Federal, com a conseqüente anulação da exigência de todos os itens levantados na NFLD em questão .

A Delegacia da Receita Previdenciária em Vitória/ES, por meio da Decisão Notificação –DN nº 07.401.4/069/2007, julgou procedente a autuação, trazendo a referida notificação a seguinte ementa:

AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE GFIP.

Constitui infração ao artigo 32, inciso IV, § 5º da Lei nº 8212/91, com redação dada pela Lei nº 9528/97, a apresentar a empresa, GFIP, com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias

AUTUAÇÃO PROCEDENTE

Intimados todos os contribuintes, conforme Ofícios de fls. 520/526 e AR de fls. 527/533, os contribuintes conjuntamente, ingressaram com recurso a este Conselho, conforme razões expendidas às fls. 534/544, em que preliminarmente argüi a inconstitucionalidade da exigência do depósito recursal ou arrolamento de bens e direitos equivalentes a 30% da exigência fiscal.

Insurge contra a decisão de primeira instância alegando a necessidade legal de se reformá-la por completo. Alegou que o fiscal autuador, responsável pelo presente auto de infração, extrapola dos direitos que lhe são auferidos pela lei. Pode-se ver que para lavrar o presente auto de infração, o agente fiscal decidiu que o recorrente não está imune à obrigação de recolher as contribuições previdenciárias e que deveria recolher as contribuições sobre o salário alimentação., complemento de salário pago com recibo e salário pago em forma de bolsa de estudo e que o recorrente faz parte de grupo econômico, com isso feriu de morte o ato administrativo que praticou.

Alegou que não cabe ao agente fiscal decidir ou definir se um contribuinte é “grupo econômico”, muito menos se o contribuinte goza de imunidade fiscal e muito menos ainda, se determinado valor repassado ao empregado enquadra-se como salário de contribuição ou não. Que todas as decisões lançadas pelo agente fiscal, não estão submetidas a sua vontade

ou a sua decisão como preferiu fazer, independe da vontade do agente fiscal a condição do recorrente de contribuinte que goza de imunidade fiscal.

Que o agente fiscal ao lavrar o auto de infração invadiu a competência do legislativo, na medida e que indo além, traçou normas para definir o que seja um fato gerador, grupo econômico e por fim o que seja imunidade fiscal. E, tão ou mais grave do que todas as ações ilegais praticadas pelo agente fiscal, o mesmo, do alto de sua divindade, definiu a multa aplicada ao recorrente de forma absurda e imoral, cujos parâmetros utilizados para definir seu valor chegam às raias do absurdo, deixando pairar no ar sérias dúvidas sobre o que, quais as circunstâncias e motivos o levaram a tomar certas atitudes dentro da ação fiscal que empreendeu no recorrente. Segue fazendo ilações sobre a conduta do agente fiscal e conclui requerendo o provimento do presente recurso, a fim de que sejam julgados totalmente insubsistentes o Auto de Infração, tendo em vista a ineficácia total dos atos praticados pelo agente fiscal, que os torna eivados de vícios.

Ad cautelam, acaso não seja provido o presente recurso e julgado insubsistente o presente Auto de Infração, alternativamente pugna o recorrente pela desconstituição da multa prevista nele referida, ante o total descabimento e abuso da mesma, fruto de um momento de total devaneio do agente fiscalizador, ao praticar um ato subjetivo, onde deveria haver um ato vinculado.

Não houve depósito recursal prévio em virtude de as empresas encontrarem-se amparadas por Medida Liminar deferida em MS 2007.50.01.008526-0

A Secretaria da Receita Previdenciária não ofereceu contra-razões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cleusa Vieira de Souza, Relatora

Presentes os pressupostos de admissibilidade, porquanto o recurso é tempestivo, e dispensado de depósito recursal prévio, por força de Medida Liminar deferida em MS 2007.50.01.008526-0

Conforme relatado trata-se de Auto de Infração lavrado em 22/12/2006, em face da empresa acima identificada, por descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 32 inciso IV §§ 3º e 5º da Lei nº 8212/91, acrescentados pela Lei nº 9528/97, combinado com o artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99.

Segundo o relatório fiscal da infração, foi constatado, no decorrer da ação fiscal, que não foi incluída nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, a totalidade das contribuições previdenciárias. Tal situação ocorreu, em razão de a empresa não considerar como salário de contribuição os valores pagos a título Alimentação parcela in natura, e bolsas de estudos pagas a dependentes dos empregados e por não incluir na base de cálculo das contribuições previdenciárias complemento salarial e salários pagos por meio de recibos e outras remunerações não incluídas em GFIP.

Esclareceu que as referidas contribuições foram objeto das Notificações Fiscais de Lançamento de Débito nº 37.018.683-4 e 37.018.684-2, razão porque, foram juntados aos presentes autos, o Relatório de Lançamento- RL e o Discriminativo Analítico do Débito –DAD, de cada notificação, como forma de subsidio no entendimento deste.

De início, em que pesem as alegações dos recorrentes, de que a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, haverá que ser declarada completamente insubsistente, posto que confeccionada em total descumprimento e desrespeito à norma legal, pois a ação fiscal intentada contra os ora recorrentes extrapolou em todos os sentidos, o poder /dever do Estado, consagrado pela lei, de auditar qualquer empresa, qualquer instituição existente no território nacional, não procede tal argumento, porquanto a legislação previdenciária, especialmente a Lei nº 8.212/91, em seu artigo 33, *caput*, atribui ao INSS, por meio das autoridades competentes, quais sejam, auditores fiscais, a competência para arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais, nos seguintes termos:

“Art. 33. contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal - SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação alterada pela Lei nº 10.256/01.

Por seu turno estabelece o artigo 293 do Regulamento da Previdência Social –RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99:

Art. 293 – Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social lavrará, de imediato, auto de infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, dispositivo legal infringido e a penalidade aplicada e os critérios de sua gradação, indicando local, dia e hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes”

Por sua vez, a Lei nº 10.593/2002, em seu artigo 8º, não destoa deste entendimento, como segue:

“Art. 8º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Previdência Social, relativamente às contribuições administradas pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS:

I - em caráter privativo:

a) executar auditoria e fiscalização, objetivando o cumprimento da legislação da Previdência Social relativa às contribuições administradas pelo INSS, lançar e constituir os correspondentes créditos apurados;

b) efetuar a lavratura de Auto de Infração quando constatar a ocorrência do descumprimento de obrigação legal e de Auto de Apreensão e Guarda de documentos, materiais, livros e assemelhados, para verificação da existência de fraude e irregularidades;

c) examinar a contabilidade das empresas e dos contribuintes em geral, não se lhes aplicando o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial;

d) julgar os processos administrativos de impugnação apresentados contra a constituição de crédito previdenciário;

e) reconhecer o direito à restituição ou compensação de pagamento ou recolhimento indevido de contribuições;

f) auditar a rede arrecadadora quanto ao recebimento e repasse das contribuições administradas pelo INSS;

g) supervisionar as atividades de orientação ao contribuinte efetuadas por intermédio de mídia eletrônica, telefone e plantão fiscal; e

h) proceder à auditoria e à fiscalização das entidades e dos fundos dos regimes próprios de previdência social, quando houver delegação do Ministério da Previdência e Assistência Social ao INSS para esse fim; e

II - em caráter geral, as demais atividades inerentes às competências do INSS.” (grifamos)

Cabe destacar, portanto, que o próprio legislador, nos Diplomas Legais transcritos, em estrita observância do princípio da legalidade, determinou quais as pessoas competentes para promover, privativamente, o ato administrativo do lançamento, não cabe ao contribuinte tentar desqualificar referidas autoridades administrativas, para a prática do ato do lançamento, não se cogitando, assim, de ilegalidade no procedimento do fiscal autuante, bem como da autoridade julgadora de primeira instância.

Pela análise dos dispositivos legais e pelos elementos constantes dos autos, é bem de se ver que em nenhum momento as garantias constitucionais que visam assegurar a ampla defesa e o contraditório foram maculadas, porquanto, todas as formalidades, obrigatórias, foram rigorosamente observadas, desde a emissão dos competentes Mandados de Procedimento Fiscal, Termos de Intimação para Apresentação de Documentos e o Relatório Fiscal com a descrição da autuação, fundamento legal infringido, até o Termo de Encerramento da Ação Fiscal. Ficando, portanto, evidenciada a legitimidade da ação fiscal que ensejou o presente Auto de Infração, vale esclarecer, outrossim, que trata-se de um procedimento indeclinável para o agente fiscalizador, pois nos termos do artigo 142 do CTN, a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória.

Não é demais repisar que a obrigação acessória é decorrente da legislação tributária e não apenas da lei em sentido estrito, conforme dispõe o art. 113, § 2º do CTN, (*in verbis*):

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

A legislação engloba as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes, conforme dispõe o art. 96 do CTN.

No presente caso, a obrigação acessória descumprida encontra-se prevista em lei e de igual modo, a multa aplicada não foi definida pelo agente fiscal “do alto de sua divindade”, como entendeu o recorrente, mas encontra-se prevista no § 5º do artigo 32 da Lei n° 8212/91, e os critérios para sua gradação encontram-se dispostos no artigo 284 do RPS, aprovado pelo Decreto n° 3048/99, como restou devidamente demonstrado, no relatório fiscal de infração e de aplicação da multa, fls. 12/15

Assim, foi correta a aplicação do auto de infração ao presente caso pelo órgão previdenciário.

Agora, resta averiguar a procedência dos fatos geradores não informados em GFIP, o que se faz possível, por estar sendo submetida a julgamento nesta mesma sessão as NFLD que constituem o crédito.

Com relação às alegações da recorrente de que estaria isenta das contribuições exigidas nas Notificações nº 37.018.683-4 e 37.018.684-2, vale esclarecer que todas estas questões foram amplamente debatidas nos autos das referidas notificações.

Vale, porém, destacar que o artigo 195, § 7º da Constituição Federal dispõe que são isentas das contribuições previdenciárias as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

É de se ver que o texto constitucional remeteu à lei o estabelecimento das condições necessárias para a obtenção da isenção de contribuições sociais pelas entidades consideradas de assistência social.

O art. 55 da Lei 8.212/91 veio regulamentar a matéria, estabelecendo os diversos requisitos a serem cumpridos pelas entidades consideradas de assistência social, a fim de obterem isenção da cota patronal, dispondo, em seu § 1º, a obrigatoriedade de se requerer o referido benefício no INSS.

É certo, portanto que no ordenamento jurídico, há a imposição de certos requisitos para que uma entidade venha gozar de isenção das contribuições previdenciárias, o que não logrou a empresa recorrente comprovar.

De sorte que, no caso dos autos, ao contrário do que entendeu a recorrente, a imunidade, não depende apenas de possuir a empresa o título discriminado na peça recursal, mas, do atendimento dos requisitos estabelecidos na Lei 8.212/91, para usufruir a isenção aqui tratada. Além disso, para fazer jus ao aludido benefício é imposta à entidade a obrigação de atender, cumulativamente, ao disposto no art. 55 da lei 8.212/91.

No que diz respeito a alegação de que a Lei nº 8212/91 é inconstitucional para regulamentar dispositivos constitucionais, vale esclarecer que a própria Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, conforme disposto no seu artigo 102, *in verbis*:

“art. 102. compete ao supremo tribunal federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de Lei ou ato normativo federal;

[...]”C

Além do mais, há que se observar, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal,. Conforme se depreende da própria Portaria MF nº 147/2007, que aprovou o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando o afastamento de

leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

“Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. [...]”

É de se ver, assim, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo legal citado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se verifica no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Sumula nº 02, do 2º Conselho de Contribuintes, aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, assim estabelece:

“O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.”

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, para reconhecer sua imunidade relativamente às contribuições à Seguridade Social, pois estando o artigo 55 da Lei nº 8212/91, em perfeita consonância com as disposições constitucionais, e considerando que as exigências ali contidas não foram observadas, fica a empresa obrigada ao recolhimento das contribuições a seu cargo, previstas no artigo 22 da mesma lei, bem como, ao recolhimento das contribuições devidas pelos segurados empregados a seu serviço, nos termos do artigo 30, da referida lei e, de igual modo, efetuar o recolhimento das contribuições devidas às entidades e fundos.

Alegam, ainda, os recorrentes que concluir ou definir da condição dos recorrentes, de serem eles integrantes de um grupo econômico, não está submetido à vontade, ao desejo, ao livre arbítrio do agente público, é muito mais do que isto, é fruto, é consequência de disposição legal. De fato, o Direito do Trabalho, em harmonia com seus princípios e finalidades de tutela do empregado, disciplinou, através da norma inculpada no art. 2º, § 2º da legislação celetista, a responsabilidade do grupo econômico, nos seguintes termos:

“Art. 2º-omissis

§1º- omissis

§2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.”

Na legislação previdenciária o assunto é tratado no artigo 748 da Instrução Normativa SRP nº 03/2005 que estabelece que “Caracteriza –se grupo econômico quando duas ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade”

No presente caso, a constatação de grupo econômico, de acordo com o Relatório Fiscal de Grupo Econômico, às fls. 381/385, foi feita por meio dos documentos

constitutivos e alterações posteriores das empresas, onde se verificou que as condições caracterizadoras do grupo econômico, pois o controle do capital social, a presidência, vice-presidência, a administração de um modo geral das empresas pertence ao Sr. Solimar Roberto Riva e família.

Por fim determina o artigo 30, inciso IX da Lei nº 8212/91, as empresa que integram grupo econômico de qualquer natureza, respondem, entre si, solidariamente, pelas obrigações previdenciárias. Assim, em nada extrapolou, o auditor fiscais as suas funções legais.

Quanto a alegação de o pagamentos das verbas referidas nas notificações não são caracterizadoras de fato gerador de contribuições previdenciárias, mister se faz recordar o conceito do que vem a ser salário-de-contribuição tanto para o empregador quanto para o empregado, o qual encontra-se previsto na Lei nº 8.212/91, ambos adotando os mesmos elementos, ainda que por dispositivos diversos. Sendo assim, vejamos o que nos diz o inciso I, do artigo 28 da referida norma:

“Artigo 28: Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado (...): 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 adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção coletiva ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;”

Também assim determina o artigo 457 da Consolidação das Leis do Trabalho –CLT, ao tratar da remuneração do empregado, dispõe expressamente que para todos os efeitos legais, integram o salário, não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador.

Nota-se que o conceito legal preocupou-se em afirmar que não apenas os valores pagos diretamente ao empregado pelo empregador sofrerão a incidência do tributo previdenciário, mas igualmente os ganhos decorrentes de utilidades, desde que também possuam caráter habitual, tenham natureza onerosa e retributiva. A preocupação do legislador foi enfatizar o caráter remuneratório da verba dirigida ao empregado, de sorte que o valor percebido só será salário, se representar um aumento no seu patrimônio, é dizer, que aquilo que lhe está sendo pago, representa um acréscimo de seus bens.

A respeito da incidência ou não da contribuição previdenciária sobre determinada verba paga, a lei veio definir, expressamente quais os pagamentos não integrariam o salário de contribuição. O cuidado do legislador se fez necessário, pois seria temerário submeter à análise discricionária da autoridade administrativa de afastar ou não a incidência da contribuição previdenciária, bem como, largar ao arbítrio, interesses ou conveniência das empresas a ocorrência dessa incidência.

Assim, para que seja possível afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos aos segurados é necessário que tais pagamentos sejam concedidos nos exatos termos da lei. Com relação a Bolsa de Estudos, tanto o § 9º do art. 28 da

Lei , quanto do art. 214 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99, impõem certas condições para que não haja incidência das contribuições sobre as referidas verbas:

Lei nº 8212/91 Art. 28 – (...)

§-9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

(...)

(...)

t) o valor relativo a plano educacional que vise a educação básica, nos termos do artigo 21 da Lei nº 9.394/96 e 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 a mesmo.

RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99

Art. 214 – (...)

(...)

§ 9º - Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente

(...)

XIX o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do artigo 21 da Lei nº 9394/96 e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição à parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo.

Com relação a alimentação, a exclusão constante da alínea “c” do § 9º do mesmo artigo 28, acima citado, impõe a condição de que essa parcela seja recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei 6.321/76. O que no presente caso, não ocorreu.

Por sua vez, a interpretação da norma isentiva não permite incluir nela situações ou pessoas que não estejam expressamente previstas no texto legal instituidor, em face da literalidade em que deve ser interpretada (nos termos do art. 111, II da Lei nº 5,172/66-CTN), do contrário estaria imprimindo-lhe um alcance que a norma não tem nem poderia ter, eis que as regras de isenção não comportam interpretações ampliativas.

Além disso, representam supressão de ônus que seria suportado pelos empregados, não se pode negar que se a empresa não colocasse tais benefícios à disposição do trabalhador, haveria um desembolso com tais despesas, confirmando, assim, sem sombra de dúvida, que tais verbas, pagas pela empresa, representam uma vantagem econômica acrescida ao patrimônio do trabalhador.

Assim, correto é o Auto de Infração, pois foi lavrado, por quem de competência, e em consonância com as normas legais vigentes e, apesar de toda argumentação

apresentada pela recorrente, não vejo nela qualquer fundamento capaz de modificar a decisão ora atacada.

Todavia, há que se considerar que ocorreu alteração do cálculo da multa para esse tipo de infração pela Medida Provisória n.º 449, de 03/12/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009.

Nessa toada, deve o órgão responsável pelo cumprimento da decisão recalculer o valor da penalidade, posto que o critério atual é mais benéfico para o contribuinte, de forma a prestigiar o comando contido no art. 106, II, “c”, do CTN, *verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

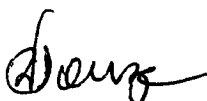
(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Isto posto, e

Considerando tudo o mais que dos autos consta **VOTO** no sentido **CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO**, para no mérito, **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, para que se recalcule o valor da multa de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, de forma que prevaleça esse valor, caso seja mais benéfico que a soma da multa aplicada no auto sob julgamento com a multa mora presente nas NFLD correlatas.

Sala das Sessões, em 20 de agosto de 2009



CLEUSA VIEIRA DE SOUZA - Relatora