



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14367.000274/2008-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-007.457 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de outubro de 2020
Recorrente PLASTIPAK PACKAGING DA AMAZONIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AUXÍLIO MORADIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. CONFIGURAÇÃO.

Os valores correspondentes à habitação fornecidos pela empresa sob a forma de reembolso ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência integram o salário de contribuição.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. AUXÍLIO FILHO EXCEPCIONAL.

Entende-se por salário-de-contribuição, para o empregado, a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive sob a forma de utilidades, destinados a retribuir o trabalho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de fls. 276/283, a qual julgou procedente o lançamento por falta

de pagamento de contribuições previdenciárias referentes ao período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Trata-se de crédito previdenciário lançado pela fiscalização através do Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP nº 37.182.888-0, contra a empresa acima identificada, que de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 23/26, refere-se às contribuições previdenciárias, parte patronal (empresa, SAT/RAT), tendo como fato gerador as vantagens pagas ou creditadas aos segurados empregados, não sendo incluídas pela empresa como salário-de-contribuição, no valor com juros e multa a época do lançamento de R\$21.140,44 (vinte e um mil, cento e quarenta reais e quarenta e quatro centavos), consolidado em 07/10/2008. É constituído do levantamento VNB - VANTAGEM NÃO INCLUÍDA NA BC, período 01/2004 a 12/2004, não declarado em GFIP.

Narra ainda o mencionado Relatório que, as vantagens não incluídas como salário-de-contribuição se referem ao Auxílio Moradia Provisória (3015) e Auxílio Filho Excepcional (3016), sendo pagas aos empregados relacionados na planilha juntada pela fiscalização aos autos, fls. 27/28, todos os meses, no período de 01/2004 a 12/2004.

A fiscalização informa que não considerou os valores recolhidos pela Notificada em GPS em virtude de as vantagens citadas não terem sido programadas como incidente nas contribuições previdenciárias. No entanto, apropriou às guias recolhidas como crédito do contribuinte no levantamento GFI - GFIP REMUNERAÇÕES.

A Autoridade -Lançadora configurou, em tese, crime de sonegação de contribuição previdenciária, com base no art 337-A, inciso I, do Código Penal, na redação dada pela Lei nº 9.983, de 14/07/2000, tendo em vista a missão das vantagens mencionadas, com comunicação à autoridade competente por meio de Representação Fiscal para Fins Penais.

Juntou aos autos cópia do contrato social e última alteração e resumos das folhas de pagamento. Emitiu também os seguintes documentos: AIOP nº 37.182.887-2 e AIOA nº 37.182.885-6 (CFL 68).

Da Impugnação

A Recorrente foi intimada, conforme fl. 2 (08/10/2008) e impugnou (fls. 65/70) o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

O contribuinte, cientificado do presente Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP em 08/10/2008, apresentou defesa tempestivamente em 06/11/2008, que passou a constituir as folhas 64/69, acompanhada dos anexos de fls. 70/255. Alega a defendente:

Do Auxílio Moradia

Alega que o Auxílio Moradia não integra o salário-de-contribuição nos moldes previstos no artigo 28, da Lei nº 8.212/1991, em virtude de acordo formalizado entre a empresa e os colaboradores transferidos para prestar serviço em local diverso da contratada, implicando na alteração de seu domicílio, no qual é estabelecido o reembolso parcial das despesas com moradia, pelo período em que durar a transferência provisória, às vezes se estendendo às transferências definitivas. Esclarece que tal reembolso somente se efetiva após a comprovação dos gastos pelo colaborador, quando então, fornecem recibos de aluguel ou o próprio contrato de locação para atestar os valores a serem restituídos.

Logo, entende que o Auxílio Moradia não se constitui em parcela paga ao empregado pela prestação de serviço, condição esta, que define a natureza salarial, incluindo a concessão de utilidades, mas reembolso de despesas comprovadamente pagas, enquadrando-se na exceção contida no artigo 457, § 2º, da CLT, o qual afasta a natureza salarial, sendo hipótese de ajuda de custo fornecida pelo empregador.

Do Auxílio Filho Excepcional

Postula que o Auxílio Filho Excepcional não se confunde com verba salarial, pois se constitui em benefício conferido por força de Norma Coletiva, firmada pela entidade sindical representativa do trabalhador, cuja cláusula mais benéfica aderiu ao contrato de trabalho do Sr. Claudinei José Ferreira. Referida norma impôs à suplicante, a obrigação de reembolso de despesas, limitadas a noventa por cento do salário normativo, dos valores gastos com educação aos filhos excepcionais. Junta aos autos, com o intuito de comprovar o que alega, cópias das Convenções Coletivas do Trabalho, atestado médico e relatório de avaliação.

Admite que manteve o mencionado auxílio, realizando o reembolso, nos limites estatuídos, mesmo com a transferência definitiva do trabalhador para a sede da empresa em Manaus, em respeito ao princípio protetivo, peculiar ao Direito do Trabalho e que impõe a prevalência da norma mais benéfica, bem como sob a égide da teoria da acumulação, na qual as Normas Coletivas de bases diferentes podem auferir condições mais favoráveis aos trabalhadores.

Ressalta que a legislação previdenciária prevê a exclusão dos valores integrantes do salário-de-contribuição, aqueles destinados ao ressarcimento de despesas com creches ou plano educacional na forma prevista no artigo 28, § 9º, alíneas "s" e "t".

Finaliza, concluindo que: *-impor à empresa a autuação em razão da efetivação dos aludidos reembolsos, efetuados em folha de pagamento e com o único objetivo de garantir o ressarcimento contemplado por Norma Coletiva, parece fazer prevalecer o cruel interesse arrecadatário em detrimento a todos os princípios norteadores do estado Democrático de Direito, notadamente o da dignidade da pessoa humana e do valor social do trabalho."*

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-fl. 276):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. AIOP Nº 37.182.888-0.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. AUXÍLIO MORADIA. AUXÍLIO FILHO EXCEPCIONAL.

Entende-se por salário-de-contribuição, para o empregado, a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive sob a forma de utilidades, destinados a retribuir o trabalho.

Somente as parcelas expressamente previstas no artigo 28, parágrafo 9º da Lei n.º 8.212/91 não integram o salário-de-contribuição.

Lançamento Procedente

Do Recurso Voluntário

A Recorrente, devidamente intimada da decisão da DRJ em 03/08/2009 (fl. 285), apresentou o recurso voluntário de fls. 287/298 em que alega em apertada síntese: que a falta de alguns documentos discriminados não poderia fundamentar a lavratura do auto de infração e afronta ao princípio da proporcionalidade.

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

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, 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.

Do Auxílio Moradia

Nos termos do disposto no art. 201, § 11 da Constituição Federal, os ganhos habituais serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária:

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma do Regime Geral de Previdência Social, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, na forma da lei, a:

[\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019\)](#)

(...)

§ 11. 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. [\(Incluído dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998\)](#)

Por outro lado, a legislação previdenciária houve por bem definir aquilo que não integra o salário de contribuição:

Lei nº 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](#); [\(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#).

(...)

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;

Apesar de transferência dos funcionários de Paulínea para trabalhar em localidade distante (Manaus-AM) poderia se enquadrar na hipótese prevista no artigo 28, § 9º, alínea “m” da Lei nº 8212/91, caso fosse custeado pela empresa sob a forma direta e não sob a forma de reembolso, como ocorreu no caso.

Além disso, verifica-se uma diferença entre valores o que dá entender que a base para o pagamento do auxílio seria de acordo com a função ou mesmo teria como base o salário.

Por tais razões, nego provimento ao recurso quanto a este ponto.

Auxílio filho excepcional

Melhor sorte não tem a recorrente quanto a este ponto, tendo em vista que não há previsão legal para que se possa isentar tais pagamentos.

Mais uma vez, mencionamos o disposto no artigo 201, § 11 da Constituição Federal:

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma do Regime Geral de Previdência Social, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, na forma da lei, a:
[\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019\)](#)

(...)

§ 11. 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. [\(Incluído dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998\)](#)

Alega a recorrente que o auxílio filho excepcional estaria previsto no disposto no artigo 28, § 9º, alíneas “s” e “t” da Lei nº 8212/91:

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

(....)

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

(...)

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;

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;

A interpretação das normas isentivas devem ser feita de forma que não comporte extensões, nos termos do disposto no artigo 111, II, do Código Tributário Nacional:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II - outorga de isenção;

Este é o escopo da interpretação da norma de isenção. O legislador não dá espaço para que as normas possam ser interpretadas justamente para que não haja a utilização do instituto de forma equivocada, de forma que a benesse fiscal possa ser utilizada apenas por aqueles contemplados pela norma.

Sendo assim, nos termos do disposto no artigo 28, inciso I, da Lei nº 8212/91, a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título compõe o salário de contribuição:

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

Logo, o auxílio filho excepcional compõe o salário de contribuição.

Com relação às alegações quanto à previsão em convenção coletiva, é importante destacar que a convenção coletiva de trabalho não pode autorizar o que não está previsto em lei,

principalmente, com relação à outorga de isenção. Quanto a este ponto, transcrevo trecho da decisão recorrida, com as quais concordo e me utilizo como razão de decidir:

Quanto ao argumento de que não procede o valor cobrado a título Auxílio Filho Excepcional, vez que tal benefício foi concedido por força de Norma Coletiva, não integrando, assim, o salário-de-contribuição, tenho a tecer as considerações nos itens que se seguem.

Vale asseverar que a convenção coletiva de trabalho não pode contrariar a lei, salvo em alguns pontos expressamente delineados na Constituição Federal (art. 7º, VI, XIII e XIV). A primazia da lei sobre o acordo e a convenção coletiva emerge do art. 9º e 444 da CLT.

Como fonte hierarquicamente inferior às convenções e acordos coletivos de trabalho não podem ser opostos à Fazenda Pública como meio de afastar a legislação aplicável vigente ao tempo da ocorrência dos fatos geradores.

As convenções coletivas são constituídas de cláusulas normativas que irão estabelecer o conteúdo do contrato individual e de cláusulas obrigacionais, dispondo sobre direitos e deveres recíprocos entre os convenientes. São dotados de normas jurídicas de caráter obrigatório a serem observadas pelas partes da convenção e dos acordos que irão reger as relações individuais dos integrantes das categorias a que tais normas se aplicam.

A própria CLT estabelece os limites de aplicação das convenções e acordos coletivos de trabalho ao conceituá-los em seu artigo 611:

"Convenção Coletiva de Trabalho é o acordo de caráter normativo, pelo qual dois ou mais Sindicatos representativos de categorias econômicas e profissionais estipulam condições de trabalho aplicáveis, no âmbito das respectivas representações, às relações individuais de trabalho. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

§1º É facultado aos Sindicatos representativos de categorias profissionais celebrar Acordos Coletivos com uma ou, mais empresas da correspondente categoria econômica, que estipulem condições de trabalho, aplicáveis no âmbito da empresa ou das acordantes respectivas relações de trabalho. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

Assim, mesmo que a convenção coletiva não atribua caráter salarial às verbas, apenas a lei poderia afastar a natureza jurídica salarial das importâncias pagas ao empregado, razão pela qual, sobre os valores pagos a título de Auxílio Filho Excepcional, incide contribuição previdenciária.

Sem embargo, também não desnaturaliza a natureza salarial da verba, a previsão em convenção coletiva de trabalho de que o benefício não integrará, para qualquer efeito, o salário dos empregados. Isto porque a convenção coletiva, ainda que tenha força de lei perante as partes, não pode contrariar disposto legal contido em norma tributária.

Portanto, não prospera a irresignação da Recorrente quanto a este ponto.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya

Fl. 7 do Acórdão n.º 2201-007.457 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 14367.000274/2008-10