



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

Processo n° 15504.019801/2008-19
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° **2302-01.219 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de julho de 2011
Matéria Remuneração de Segurados.
Recorrente CONSULTBRASIL TECNOLOGIA E NEGÓCIOS LTDA
Recorrida DRJ - BELO HORIZONTE MG

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

Ementa: PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PARCELA INTEGRANTE QUANDO PAGA EM DESACORDO COM A LEI ESPECÍFICA.

A norma constitucional que exclui a participação nos lucros da incidência de contribuições é de eficácia limitada.

Caso a parcela seja paga em desacordo com a lei específica, incidirá contribuição sobre os valores pagos.

VERIFICAÇÃO DOS PRESSUPOSTOS PARA ENQUADRAMENTO COMO SEGURADOS EMPREGADOS É COMPETÊNCIA DO INSS.

A fiscalização previdenciária pode verificar a existência dos pressupostos para enquadramento dos segurados como empregados, cobrando as contribuições previdenciárias surgidas de tal relação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencida a Conselheira Vera Kempers de Moraes Abreu que entendeu que parcela alimentação não integra o salário-de-contribuição.

Marco André Ramos Vieira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Arlindo da Costa e Silva, Adriana Sato, Vera Kempers de Moraes Abreu.

Ausente momentaneamente os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Júnior e Wilson Antônio de Souza Correa.

CÓPIA

Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo dos segurados e da empresa, incluindo as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, bem como as destinadas aos Terceiros. Os fatos geradores incluem participação nos lucros e resultados (levantamento PLR); fornecimento de alimentação (ALI); pagamentos a contribuintes individuais (levantamento BEC e CIC); planos de saúde (PSC); despesas pessoais de contribuintes individuais (FRA); enquadramento de segurado como empregado (CLA); diferenças de acréscimos legais (DAL); conforme relatório fiscal às fls. 54 a 76.

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pelo contribuinte, fls. 148 a 176.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento confirmou a procedência do lançamento, fls. 192 a 211.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 218 a 244. Em síntese o recorrente alega o seguinte:

- O PLR foi pago de acordo com a legislação;
- O pagamento de alimentação in natura prescinde da inscrição no PAT;
- Os pagamentos foram realizados à cooperativa e não aos cooperados;
- Deveria ser considerado o valor já pago na forma do art. 22, inciso IV da Lei 8.212 de 1991;
- Não há impedimento de extensão do plano de saúde a terceiros;
- A Recorrente efetuou o ressarcimento de despesas de aluguel, condomínio, conta de luz, bem como a locação de veículo, ao Sr. Francisco Chiabi, o que caracteriza a hipótese de isenção de contribuição previdenciária disposta no art. 28, § 9, letra "m", da Lei nº 8.212/91;
- Não há vínculo empregatício com o segurado enquadrado como tal pela fiscalização;
- Somente a Justiça do Trabalho pode reconhecer tal vínculo;
- Devem ser afastados os juros e a multa.

Não foram apresentadas contra-razões pelo órgão fazendário.

É o relato suficiente.

Voto

Conselheiro Marco André Ramos Vieira, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme fls. 215 e 218. Pressuposto superado, passo ao exame das questões preliminares ao mérito.

Ao contrário do que afirma a recorrente, a Participação nos Lucros é norma constitucional de eficácia limitada. Com efeito, o item 02, do Parecer CJ/MPAS n° 547, de 03 de maio de 1996, aprovado pelo Exmo. Sr. Ministro do MPAS, dispõe, verbis:

(...) de forma expressa, a Lei Maior remete à lei ordinária, a fixação dos direitos dessa participação. A norma constitucional em foco pode ser entendida, segundo a consagrada classificação de José Afonso da Silva, como de eficácia limitada, ou seja, aquela que depende "da emissão de uma normatividade futura, em que o legislador ordinário, integrando-lhe a eficácia, mediante lei ordinária, lhes dê capacidade de execução em termos de regulamentação daqueles interesses". (Aplicabilidade das normas constitucionais, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1968, pág. 150). (Grifamos)

O Parecer CJ/MPAS n° 1.748/99 traz em seu bojo o seguinte teor, verbis:

DIREITO CONSTITUCIONAL E PREVIDENCIÁRIO - TRABALHADOR - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - ART. 7º, INC. XI DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA - POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. 1) O art. 7º, inciso XI da Constituição da República de 1988, que estende aos trabalhadores o direito a participação nos lucros desvinculado da remuneração é de eficácia limitada. 2) O Supremo Tribunal Federal ao julgar o Mandado de Injunção nº 426 estabeleceu que só com o advento da Medida Provisória nº 794, de 24 de dezembro de 1994, passou a ser lícito o pagamento da participação nos lucros na forma do texto constitucional. 3) A parcela paga a título de participação nos lucros ou resultados antes da regulamentação ou em desacordo com essa norma, integra o conceito de remuneração para os fins de incidência da contribuição social.

(...)

7. No entanto, o direito a participação dos lucros, sem vinculação à remuneração, não é auto aplicável, sendo sua eficácia limitada a edição de lei, consoante estabelece a parte final do inciso anteriormente transcrito.

8. Necessita portanto, de regulamentação para definir a forma e os critérios de pagamento da participação nos lucros, com a finalidade precípua de se evitar desvirtuamento dessa parcela.

9. A regulamentação ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, 29 de dezembro de 1994, que dispõe sobre a

participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas e dá outras providências, hoje reeditada sob o nº 1.769-56, de 8 de abril de 1999.

10. A partir da adoção da primeira Medida Provisória e nos seus termos, passou a ser lícito o pagamento de participação nos lucros desvinculada da remuneração, mas, destaco, a desvinculação da remuneração só ocorrerá se atender os requisitos pré estabelecidos.

11. O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL ao julgar o Mandado de Injunção nº 426, onde foi Relator o Ministro ILMAR GALVÃO, que tinha por escopo suprir omissão do Poder Legislativo na regulamentação do art. 7º, inc. XI, da Constituição da República, referente a participação nos lucros dos trabalhadores, julgou a citada ação prejudicada, face a superveniência da medida provisória regulamentadora.

12. Em seu voto, o Ministro ILMAR GALVÃO, assim se manifestou:

O mandado de injunção pretende o reconhecimento da omissão do Congresso Nacional em regulamentar o dispositivo que garante o direito dos trabalhadores de participarem dos lucros e resultados da empresa (art. 7º, inc. IX, da CF), concedendo-se a ordem para efeito de implementar in concreto o pagamento de tais verbas, sem prejuízo dos valores correspondentes à remuneração.

*Tendo em vista a continuação da transcrição a edição, superveniente ao julgamento do presente WRIT injuncional, da Medida Provisória nº 1.136, de 26 de setembro de 1995, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências, verifica-se a perda do objeto desta impetração, **a partir da possibilidade de os trabalhadores, que se achem nas condições previstas na norma constitucional invocada, terem garantida a participação nos lucros e nos resultados da empresa.** (grifei)*

14. O Pretório Excelso confirmou, com a decisão acima, a necessidade de regulamentação da norma constitucional (art. 7º, inc. XI), ficando o pagamento da participação nos lucros e sua desvinculação da remuneração, sujeitas as regras e critérios estabelecidos pela Medida Provisória.

15. No caso concreto, as parcelas referem-se a períodos anteriores a regulamentação do dispositivo constitucional, em que o Banco do Brasil, sem a devida autorização legal, efetuou o pagamento de parcelas a título de participação nos lucros.

16. Nessa hipótese, não há que se falar em desvinculação da remuneração, pois, a norma do inc. XI, do art. 7º da Constituição da República não era aplicável, na época, consoante ficou anteriormente dito. (Grifamos)

Normas constitucionais de eficácia limitada são as que dependem de outras providências normativas para que possam surtir os efeitos essenciais pretendidos pelo constituinte.

Nesse sentido já se pronunciou a Segunda Turma do STF no julgamento do Agravo Regimental no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n.º 505597, cuja ementa foi divulgada no DJe em 17 de dezembro de 2009, nestas palavras:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. ART. 7º, XI, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. MP 794/94. Com a superveniência da MP n. 794/94, sucessivamente reeditada, foram implementadas as condições indispensáveis ao exercício do direito à participação dos trabalhadores no lucro das empresas [é o que extrai dos votos proferidos no julgamento do MI n. 102, Redator para o acórdão o Ministro Carlos Velloso, DJ de 25.10.02]. Embora o artigo 7º, XI, da CB/88, assegure o direito dos empregados àquela participação e desvincule essa parcela da remuneração, o seu exercício não prescinde de lei disciplinadora que defina o modo e os limites de sua participação, bem como o caráter jurídico desse benefício, seja para fins tributários, seja para fins de incidência de contribuição previdenciária. Precedentes. Agravo regimental a que se nega provimento.

Conforme disposição expressa no art. 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, nota-se que a exclusão da parcela de participação nos lucros na composição do salário-de-contribuição está condicionada à estrita observância da lei reguladora do dispositivo constitucional. Essa regulamentação somente ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, reeditada sucessivas vezes e convertida na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, que veio regular o assunto em tela.

Conforme previsto na alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, a única hipótese para que a participação nos lucros e resultados não sofra incidência de contribuição previdenciária é que seja paga de acordo com a lei específica.

A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre isenção, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I, nestas palavras:

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

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

De forma expressa, a Constituição Federal de 1988 remete à lei ordinária a fixação dos direitos da participação nos lucros, nestas palavras:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

XI - participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei.

A Lei nº 8.212/1991, em obediência ao preceito constitucional, na alínea “j”, § 9º, do art. 28, dispõe, nestas palavras:

Art. 28 - § 9º Não integram o salário-de-contribuição:

(...)

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

A edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, que dispunha sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas, veio atender ao comando constitucional. Desde então, sofreu reedições e renumerações sucessivamente, tendo sofrido poucas alterações ao texto legal, até a conversão na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000.

A Lei nº 10.101/2000 dispõe, nestas palavras :

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I - comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II - convenção ou acordo coletivo.

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

§ 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

(...)

Art. 3º (...)

§ 3º Todos os pagamentos efetuados em decorrência de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pela empresa, poderão ser compensados com as obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho atinentes à participação nos lucros ou resultados.

(...)

Art. 4º Caso a negociação visando à participação nos lucros ou resultados da empresa resulte em impasse, as partes poderão utilizar-se dos seguintes mecanismos de solução do litígio:

I – Mediação;

II – Arbitragem de ofertas finais.

§ 1º Considera-se arbitragem de ofertas finais aquela que o árbitro deve restringir-se a optar pela proposta apresentada, em caráter definitivo, por uma das partes.

§ 2º O mediador ou o árbitro será escolhido de comum acordo entre as partes.

§ 3º Firmado o compromisso arbitral, não será admitida a desistência unilateral de qualquer das partes.

§ 4º O laudo arbitral terá força normativa independentemente de homologação judicial.

Cabe observar que o § 2º, do art. 2º, da Lei n.º 10.101, foi introduzido no ordenamento jurídico a partir da Medida Provisória n.º 955, de 24 de março de 1995, e o § 3º, do art. 3º, a partir da Medida Provisória n.º 1.698-51, de 27 de novembro de 1998.

Quanto à participação nos lucros previstas nas convenções coletivas, as mesmas não atendem ao comando legal previsto no art. 2º da Lei 10.101. As regras claras e objetivas quanto ao direito substantivo referem-se à possibilidade de os trabalhadores conhecerem previamente, no corpo do próprio instrumento de negociação, quanto irão receber a depender do lucro auferido pelo empregador se os objetivos forem cumpridos. Apesar de terem sido objeto de convenção coletiva, não há disciplina quanto à forma de recebimento, os requisitos que devem ser atendidos pelos empregados. Não há programa de metas e resultados pactuados previamente.

Conforme expressamente consignado na decisão a quo, fl. 203, a empresa CONSULTBRASIL TECNOLOGIA E NEGÓCIOS LTDA. vem concedendo a seus empregados, a título de Participação nos Lucros ou Resultados, 1/12 (um doze avos) de 20% (vinte por cento) do valor do salário reajustado no mês de setembro (...), sem quaisquer critérios relacionados ao trabalho, tais como produtividade, qualidade, programas de metas, resultados e outros, a teor do disposto no § 10 do artigo 2º da Lei n.º 10.101, de 2000: "Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto A fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado."

Desse modo, a parcela tem eminentemente cunho salarial, pois para ter acesso basta ter trabalhado na empresa, independentemente de ter atuado ou colaborado para geração de lucros. Conforme previsto no art. 3º da Lei 10.101 a participação nos lucros não pode ser utilizada como substituição ou complemento da remuneração. Apenas uma parcela fixa não caracteriza uma participação dos trabalhadores nos lucros, pois se a empresa obtiver

um lucro de um milhão de reais ou de um bilhão de reais, os trabalhadores receberão os mesmos valores. Assim, não é possível afirmar que participaram dos lucros, mas sim que ganharam um abono anual.

Para ser considerada participação nos resultados, o trabalhador tem que obter parcela de seu rendimento associado ao resultado da empresa como um todo e não apenas à execução de sua atividade laboral, pois este último terá, obviamente, natureza salarial.

As regras adjetivas referem-se não somente à previsão de recursos e discussão pelos empregados quanto às dúvidas ou divergências relativas ao cumprimento do Acordo; mas também como serão demonstrados os mecanismos de aferição, inclusive formulários internos de avaliações, e sobretudo as qualidades do desempenho do empregado, como este será avaliado. No presente caso não há fixação para recebimento da verba de nenhum índice ligado ao desempenho do trabalhador, basta ter o vínculo empregatício para ter direito à verba. Desse modo, os instrumentos coletivos foram omissos quanto às regras adjetivas para o recebimento da verba, o que afronta o disposto no parágrafo único do art. 2º da Lei 10.101.

Se não há previsão no instrumento de negociação, tanto os valores, como a forma de avaliação dos trabalhadores serão definidos por ato unilateral do empregador, o que vai de encontro ao objetivo instituído pelo legislador. No instrumento de negociação, por exigência legal, o trabalhador tem que conhecer quanto irá receber, o que terá que fazer para receber, como irá receber, quanto receberá. Em resumo, essas seriam as regras subjetivas e objetivas, devendo os trabalhadores participarem da fixação dos critérios. Esse Colegiado não pode se furtar à aplicação de lei, e não reconhecer que as regras subjetivas e adjetivas têm que ser observadas, é tornar sem efeito uma exigência legal. As regras são fixadas justamente para que a participação nos lucros seja caracterizada, pois se não há tais regras, não se tratará de participação nos lucros, mas sim de um abono.

Toda a norma jurídica possui um sentido, cabendo ao intérprete retirar o alcance do ato normativo. O sentido pode ser procurado nas intenções do legislador (*mens legislatoris*), bem como o que a par das intenções restou consignado expressamente na literalidade do texto (*mens legis*). Como já analisado tanto no critério da *mens legislatoris*, quanto na *mens legis* deve ser observada a negociação conjunta entre empregadores e trabalhadores na fixação das regras subjetivas e adjetivas. Afinal, toda a norma jurídica necessita de um mínimo de eficácia, caso contrário é como se nunca tivesse entrado em vigor.

Não se pode elastecer o conceito de lucros ou resultados, sob pena de todas as empresas enquadrarem como resultados, as verbas salariais. A Lei n.º 10.101, resultado da conversão das Medidas Provisórias anteriores, é cristalina nesse sentido. O trabalhador tem que obter parcela de seu rendimento associado ao resultado da empresa como um todo e não apenas à execução de sua atividade laboral, pois este último terá, obviamente, natureza salarial.

Os pagamentos efetuados possuem natureza remuneratória. Tal ganho ingressou na expectativa dos segurados empregados em decorrência do contrato de trabalho e da prestação de serviços à recorrente, sendo portanto uma verba paga pelo trabalho e não para o trabalho.

Estando portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, conforme já analisado, deve persistir o lançamento.

Outra questão controversa reside no ponto de as verbas pagas a título de alimentação *in natura* sem inscrição no PAT integrarem ou não a remuneração dos segurados empregados.

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades.

Existem parcelas que não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, tais verbas estão arroladas no art. 28, § 9º da Lei n.º 8.212/1991, nestas palavras:

Art. 28 (...)

§ 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: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, e de 6 a 9 acrescentados pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

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;

3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;

5. recebidas a título de incentivo à demissão;

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT;

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada;

9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;

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; (Alínea acrescentada 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; (Alínea acrescentada 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; (Alínea acrescentada 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; (Alínea acrescentada 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; (Alínea acrescentada 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; (Alínea acrescentada 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; (Alínea acrescentada 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; (Alínea acrescentada 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; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

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

Como se verifica, a única previsão expressa em lei para exclusão da verba alimentação paga *in natura* da base de cálculo para fins de incidência de contribuição previdenciária, é a alínea “c” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991. Para estar excluída da base de cálculo é imprescindível que a parcela recebida pelos trabalhadores esteja 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.

A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre isenção, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I.

Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

No presente caso, a recorrente não fez prova de estar inscrita no PAT, requisito essencial para desfrutar do benefício fiscal. Não sendo uma mera formalidade como alegado pela recorrente.

A verba alimentação paga *in natura* possui natureza remuneratória. Ao deixar de gastar com tal utilidade, o trabalhador obteve um ganho indireto. Tal ganho ingressou na expectativa dos segurados empregados em decorrência do contrato de trabalho e da prestação de serviços à recorrente, sendo portanto uma verba paga pelo trabalho e não para o trabalho.

Estando portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, conforme já analisado, deve persistir o lançamento para o período não decadente.

O entendimento firmado pelo STJ não vincula as decisões administrativas, tendo efeitos somente inter partes.

Não assiste razão à recorrente ao afirmar que os pagamentos foram realizados à cooperativa e não aos cooperados. As provas contidas nos autos, e apuradas pela fiscalização demonstra que a autuada depositou diretamente nas contas dos segurados o pagamento pelos serviços prestados. Assim, não pode ser considerado que a recorrente efetuou pagamento por intermédio das cooperativas de trabalho.

Como bem afirmado na decisão recorrida, a controvérsia não envolve questão de direito, qual seja, se houve a desqualificação de intermediação do serviço pela Cooperativa,. No caso, houve verificação, pela fiscalização, de que a impugnante não oferece à tributação todo o valor de mão-de-obra dos contribuintes individuais a seu serviço, pelo fato de não constar das notas fiscais emitidas pela Cooperativa as remunerações pagas diretamente aos segurados. Também não procede a alegação de não terem sido consideradas as contribuições recolhidas sobre os valores já faturados pela INFORCOOP, porque, conforme escrito no item "45" do Relatório Fiscal, foram excluídos do levantamento os pagamentos efetuados a Cooperativa de Trabalho, apresentados na relação entregue pela empresa, cujos valores foram lançados em sua contabilidade.

Quanto ao pagamento de planos de saúde aos segurados contribuintes individuais, os mesmos integram o salário-de-contribuição. Na contratação de um trabalhador autônomo (contribuinte individual), o risco da atividade é todo deste, e na remuneração ajustada já se encontram as despesas para realização do serviço.

Havendo a prestação de serviços de um profissional autônomo (contribuinte individual) a uma empresa, há subsunção de tal fato à norma jurídica prevista no art. 22, III da Lei n.º 8.212/1991.

Os gastos pessoais dos contribuintes individuais, deveriam ser arcados pelo próprio segurado; ao serem efetivados pela empresa, há que se reconhecer como um ganho em virtude do vínculo que a pessoa física possui com a pessoa jurídica. No presente caso, o vínculo é originado pelo serviço que o segurado presta à empresa, sendo portanto uma remuneração indireta pelo trabalho prestado.

Como se verifica, a única hipótese para exclusão das verbas referente à moradia ocorre quando a habitação é fornecida pela própria 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, o que não foi o presente caso.

Ao contrário do que afirma a recorrente, a alínea "m" acima transcrita não se subsume à hipótese dos autos.

Em tendo a fiscalização previdenciária constatado a existência da relação de emprego entre o segurado e a recorrente, possui a Autarquia o direito-dever de desconsiderar este negócio jurídico simulado e proceder à notificação dos valores devidos.

Nesse sentido já se pronunciou o Superior Tribunal de Justiça, nestas palavras:

“PREVIDENCIÁRIO – INSS – FISCALIZAÇÃO – AUTUAÇÃO – POSSIBILIDADE – VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

A fiscalização do INSS pode autuar empresa se esta deixar de recolher contribuições previdenciárias em relação às pessoas que ele julgue com vínculo empregatício. Caso discorde, a empresa dispõe do acesso à Justiça do Trabalho, a fim de questionar a existência do vínculo.

Recurso provido.

REsp n.º 236.279/RJ; Rel. Ministro Garcia Vieira; julgado em 08/02/2000; publicado em 20/03/2000”

Para nascimento do fato gerador o que importa é a situação fática e não o nome jurídico dado à contratação. Desse modo, de fato houve uma prestação de serviços entre pessoas físicas e a notificada em que se encontravam presentes a pessoalidade, a onerosidade, a não-eventualidade, a subordinação, senão veja.

A pessoalidade fica demonstrada pelo contrato com a Sr. Nelson dos Santos Jr., o que interessa para a notificada são as características daquela pessoa contratada em particular. A onerosidade, remuneração, ficou demonstrada em virtude de nas relações jurídicas haver o pressuposto da retribuição pecuniária pelos serviços prestados, em valores praticamente fixos. A não-eventualidade é cristalina, uma vez que as atividades exercidas pelos contratados relacionam-se diretamente com as atividades normais da empresa.

A empresa Clave Informática, teve como único cliente a empresa auditada, e que a prestação de serviços se deu de forma habitual e ininterrupta, com notas sequenciais mensais ao longo de todo o ano de 2004 (NF 047 a 058), com valores praticamente constantes, na ordem de R\$ 3.500,00.

Um dos critérios para análise do enquadramento do segurado como empregado é a verificação da assunção do risco econômico. O risco econômico da atividade era suportado pela recorrente, que inclusive arcou com despesas da pessoa jurídica contratada.

Conforme verificado pela fiscalização federal, a empresa auditada incluiu o nome de Nelson dos Santos Jr entre os beneficiários do Seguro Grupal de Saúde firmado com a Sul América Companhia Nacional de Seguros. Além do mais, efetuava reembolsos a ele pelas despesas com combustíveis e estacionamento em visitas a clientes da auditada, contabilizadas, respectivamente, nas contas contábeis resumidas 4401 e 4647.

Quanto à subordinação jurídica, restou evidenciada pelo risco da atividade econômica, bem como pela determinação da atividades que seriam realizadas.

Pelo exposto, uma vez sendo devidos os valores das contribuições previdenciárias, a autuada tem que arcar com os consectários: juros e multas pelo atraso.

CONCLUSÃO:

Processo nº 15504.019801/2008-19
Acórdão n.º **2302-01.219**

S2-C3T2
Fl. 255

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso voluntário, para no mérito
NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Marco André Ramos Vieira

CÓPIA