



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

Processo nº 18088.000604/2008-64
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2401-002.116 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de outubro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS
Recorrente LUPO SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES SEGURADO EMPREGADO E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. OBRIGAÇÃO RECOLHIMENTO. Com fulcro no artigo 30, inciso I, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 8.212/91, a empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, descontando-as das respectivas remunerações e recolher o produto no prazo constante da legislação de regência.

SALÁRIO INDIRETO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. INOBSERVÂNCIA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. Somente não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias as verbas concedidas aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais da empresa que observarem os requisitos inscritos nos dispositivos legais que regulam a matéria, notadamente artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, o qual, quando tratar de isenção, deverá ser interpretado de maneira literal e restritiva, conforme preceitos do artigo 111, inciso II, e 176, do Código Tributário.

VERBAS PAGAS A TÍTULO DE VALE TRANSPORTE. NATUREZA INDENIZATÓRIA. JURISPRUDÊNCIA UNÍSSONA DO STF E STJ. APLICABILIDADE. ECONOMIA PROCESSUAL. De conformidade com a jurisprudência mansa e pacífica no âmbito Judicial, especialmente no Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça, os valores concedidos aos segurados empregados a título de Vale Transporte, pagos ou não em pecúnia, não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, em razão de sua natureza indenizatória, entendimento que deve prevalecer na via administrativa sobretudo em face da economia processual.

NORMAS PROCEDIMENTAIS DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. CARACTERIZAÇÃO SEGURADOS EMPREGADOS. POSSIBILIDADE. Constatando-se a existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto “tomador de serviços” e o tido “prestador de serviços”, deverá o Auditor Fiscal desconsiderar a personalidade jurídica da empresa prestadora de serviços, enquadrando os trabalhadores desta última como segurados empregados da tomadora, com fulcro no artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, c/c Pareceres/CJ nºs 330/1995 e 1652/1999.

NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO. LIVRE CONVICÇÃO JULGADOR. PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO. Nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo determinar diligência que entender necessária.

A produção de prova pericial deve ser indeferida se desnecessária e/ou protelatória, com arrimo no § 2º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/99, ou quando deixar de atender aos requisitos constantes no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72.

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA. Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE. De conformidade com os artigos 62 e 72, § 4º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2 do antigo 2º CC, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, I) Por unanimidade de votos rejeitar o pedido de perícia; II) Por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir do

lançamento os valores pagos a título de vale transporte. Vencidos os conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira e Elias Sampaio Freire, que negavam provimento.

Elias Sampaio Freire - Presidente.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator.

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

Relatório

LUPO SA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, recorre a este Conselho da decisão da Decisão da 10ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ I, Acórdão nº 12-30.670/2010, às fls. 866/881, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal correspondentes a parte da empresa e às destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais, em relação ao período de 01/2004 a 12/2004, conforme Relatório Fiscal, às fls. 191/236, concernentes aos seguintes levantamentos:

1) **ALU - ALUGUEL LUIS CLAUDIO MARROCO** - período de 01 e 02, 04 a 07, 09, 10 e 12/2004 — aluguel imóvel pago para moradia de Luis Cláudio Marroco considerado salário de contribuição previdenciário;

2) **SUL — ASSIST MEDICA SUL AMERICA** — período de 01 a 12/2004 — concessão de assistência médica considerada salário de contribuição previdenciário, arbitrado por não ter individualização e indicação de beneficiário;

3) **AMD — ASSIST MED DIF CONTAB FOL PGTO** - período de 01 a 12/2004 — concessão de assistência médica considerada salário de contribuição previdenciário, arbitrado por não ter individualização e indicação de beneficiário;

4) **AME — ASSIST MED EMPREG** - período de 01 a 12/2004 - concessão de assistência médica considerada salário de contribuição previdenciário referente a empregados;

5) **AMC — ASSIST MED CONTR INDIV** - período de 01 a 06 e 12/2004 - concessão de assistência médica considerada salário de contribuição previdenciário referente a contribuintes individuais;

6) **SVE — SEGURO DE VIDA EMPREGADOS** - — período de 01 a 12/2004 - concessão de seguro de vida em grupo considerado salário de contribuição previdenciário referente a empregados;

7) **VT — VALE TRANSPORTE** — período de 01 a 12/2004 — desconto a título de reembolso de vale transporte menor que o preconizado na legislação previdenciária;

8) **RPF — REPRES PESSOA FISICA** — período de 04/2004 e 10/2004 — pagamento de valores a pessoas jurídicas ainda não constituídas;

9) **D1C - VIAGEM CONTA 30203010500012** — período de 07, 08 e 11/2004 — reembolso de despesas de viagem não comprovadas a contribuintes individuais;

10) **D1E - VIAGEM CONTA 30203010500012** - período de 01 a 12/2004 — reembolso de despesas de viagem não comprovadas a empregados;

11) **D2C - VIAGEM CONTA 30203020500012** — período de 02 a 07, 09 a 12/2004 - reembolso de despesas de viagem não comprovadas a contribuintes individuais;

12) **D2E - VIAGEM CONTA 30203020500012** - período de 01 a 12/2004 — reembolso de despesas de viagem não comprovadas a empregados;

13) **D3E — VIAGEM CONTA 30103010500012** — período 01, 05 e 07 a 12/2004 — reembolso de despesas de viagem não comprovadas a empregados;

14) **FLC — FLORIO CONFECÇOES** - período de 02 a 12/2004 — pagamento de valores com Florio Confeções no histórico sem qualquer comprovante;

15) **PRO - PROMOTORAS 30203020900029** - período de 01 a 12/2004 — reembolso de despesas de com atividade laboral não comprovadas;

16) **PRE — PREMIO DEMONSTRADORAS** - período de 01 a 12/2004 — valores dispendidos com histórico prêmio demonstradoras;

17) **CON — CONVENCAO 30203020900027** — período de 01, 06, 11 e 12/2004 - valores dispendidos com contratação de pessoas físicas apropriados na conta contábil 30203020900027;

18) **CIN - CONTR INDV NAO DECLARADO** — período de 01 a 12/2004 — valores dispendidos com contribuintes individuais apropriados na contabilidade;

19) **DPJ — DESCONSIDERACAO PJ** — período de 01 a 06 e 08 a 12/2004 — valores pagos a empregado *mascarado* em pessoa jurídica;

Trata-se de Auto de Infração (Antiga NFLD), lavrado em 24/11/2008, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 1.196.150,19 (Um milhão, cento e noventa e sei mil, cento e cinquenta reais e dezenove centavos).

Irresignada com a autuação, a contribuinte interpôs impugnação, às fls. 245/216, ressaltando que seu inconformismo diz respeito, exclusivamente, às rubricas **assistência médica, transporte, despesas de viagem, promoção de vendas, prêmios demonstradoras e desconsideração da pessoa jurídica**, uma vez ter promovido o recolhimento dos levantamentos aluguel, seguro de vida em grupo, convenções, contribuintes individuais não declarados, representantes comerciais e “Flório Confeção”.

A autoridade julgadora de primeira instância entendeu por bem reconhecer a insubsistência parcial do feito, excluindo do lançamento a rubrica Assistência Médica, com esteio na jurisprudência administrativa, no sentido de que a concessão de planos diferenciados entre os funcionários não desnatura tal verba, não se cogitando, portanto, na incidência de contribuições previdenciárias.

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 245/266, procurando demonstrar a improcedência do lançamento, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, repisa os argumentos lançados em sua defesa inaugural, a propósito do seu insurgimento tão somente em relação às rubricas **transporte, despesas de viagem, promoção de vendas, prêmios demonstradoras e desconsideração da pessoa jurídica**, tendo promovido o recolhimento dos levantamentos aluguel, seguro de vida em grupo, convenções, contribuintes

individuais não declarados, representantes comerciais e “Flório Confeção”, e excluídas contribuições previdências incidentes sobre os valores pagos a título de **assistência médica**.

Contrapõe-se ao presente lançamento, com arrimo no artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, por entender que as verbas pagas pela empresa aos segurados empregados, devidamente elencadas nos autos, não se equiparam àquelas que compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, tendo em vista a inexistência dos requisitos necessários à caracterização de salário.

Quanto aos valores concedidos aos segurados empregados a título de Vale Transporte, infere que o fato de a contribuinte somente descontar 4% de participação dos beneficiários não afasta a natureza indenizatória de aludida verba, sobretudo quando o percentual de 6% contemplado na legislação de regência é o teto de referida importância, não podendo a quantia suportada pela empresa ultrapassar tal percentual, o que não se vislumbra na hipótese dos autos.

A fazer prevalecer seu entendimento, transcreve no bojo da peça recursal jurisprudência administrativa e judicial a respeito do tema, oferecendo proteção ao pleito da empresa, especialmente julgado do Supremo Tribunal Federal, reafirmando o caráter indenizatório da verba em comento.

No que tange às importâncias pagas a título de despesas de viagens, reitera o pedido de diligência/perícia formulado na sua impugnação, com o fito de oportunizar o levantamento dos documentos comprobatórios de aludidas despesas, de maneira a corroborar a documentação já colacionada aos autos.

Assevera que o lançamento fora promovido com base na escrituração contábil da contribuinte, deixando a autoridade fazendária de compulsar os documentos ofertados pela autuada quando da ação fiscal, o que justifica a realização de perícia nesta oportunidade para a sua devida análise.

Em defesa de sua pretensão, argumenta que alguns valores concernentes a despesas de viagens *são insuscetíveis de comprovação, mas nem por isto pode se duvidar da sua existência*, como, por exemplo, as importâncias gastas com táxi, ônibus, metrô, etc, os quais, em sua maioria, não fornecem documentos de comprovação.

Opõe-se à exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos aos Conselheiros do Conselho de Administração a título de reembolso de despesas de viagens, aduzindo para tanto que referidos beneficiários não são segurados empregados que prestam serviços à empresa, inexistindo, portanto, fato gerador do tributo ora exigido.

Relativamente à rubrica “Promoção de Vendas”, onde o fiscal autuante considerou as despesas de viagens das promotoras de vendas, insurge-se contra a pretensão fiscal, utilizando como esteio à sua empreitada os mesmos fundamentos acima aduzidos, mormente quando o valor admitido pelo Fisco, na maioria dos casos, diverge do lançamento na escrituração contábil.

No que concerne aos “Prêmios Demonstradoras”, onde se exige contribuições previdenciárias sobre as importâncias pagas a título de prêmio aos representantes comerciais, igualmente, entende que os argumentos da fiscalização não encontram amparo legal ou fático, eis que concedidos unicamente aos representantes comerciais que mantêm em seus quadros funcionários promotores de vendas.

Esclarece que as vendas da empresa são feitas a partir de comissões pagas aos representantes comerciais autônomos (Lei nº 4.886/1965) que, em algumas oportunidades, contratam promotores de vendas, vinculados exclusivamente a eles, com a finalidade de aumentar a lucratividade, recebendo, nestes casos, prêmios a título de estímulo *em face do empenho demonstrado na divulgação do produto*, não caracterizando, portanto, fato gerador de contribuições previdenciárias.

Acrescenta que a afirmação do Fisco de “*que os pagamentos eram concedidos a pessoas jurídicas, os montantes foram considerados como repasse a contribuinte individual*”, não tem o condão de prosperar, tendo em vista que pagamentos a pessoas jurídicas, sem que se desconsidere a personalidade jurídica, não pode ser considerado repasse a contribuintes individuais, sob pena, inclusive, de *bin in idem*, porquanto tais empresas já promovem o recolhimento dos tributos devidos incidentes sobre as remunerações dos promotores de vendas.

Por sua vez, em relação à desconsideração da personalidade jurídica da empresa Fiscont Assessoria Fiscal e Contábil S/S Ltda, defende que o Sr. Tuyoshi Futata, de fato, fora por longo período empregado da autuada. No entanto, após a sua aposentadoria, constituiu pessoa jurídica e começou a prestar serviços à recorrente, notadamente por conta de sua experiência contábil e conhecimento da contribuinte, o que não demonstra qualquer vínculo empregatício, inexistindo subordinação e/ou cumprimento de horários pré estabelecidos. Ressalta, ainda, a prestação de serviços a outras empresas (Comercial Lupo SA e Condomínio Shopping Lupo SA).

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a autuação, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Consoante se positiva dos autos, mais precisamente do Relatório Fiscal, às fls. 191/236, o crédito tributário objeto da presente Autuação fora constituído com base nas remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais da empresa, assim consideradas as inúmeras verbas concedidas àqueles segurados, bem como outra rubrica decorrente da desconsideração da personalidade jurídica de empresa prestadora de serviços e caracterização do sócio como empregados da autuada.

Em sede de impugnação a contribuinte manifestou inconformismo exclusivamente em relação aos levantamentos relativos à **assistência médica, transporte, despesas de viagem, promoção de vendas, prêmios demonstradoras e desconsideração da pessoa jurídica**, uma vez ter promovido o recolhimento dos levantamentos aluguel, seguro de vida em grupo, convenções, contribuintes individuais não declarados, representantes comerciais e “Flório Confecção”.

Por sua vez, os julgadores de primeira instância decretaram a improcedência parcial do crédito previdenciário, afastando a tributação sobre as verbas pagas a título de Assistência Médica, por entender não ser necessária a sua concessão de maneira idêntica a todos segurados empregados e diretores da empresa.

Ainda irredutível, a contribuinte apresentou recurso voluntário, repisando seus argumentos a propósito da não incidência de contribuições previdenciárias sobre as verbas inicialmente combatidas, com exceção do plano de assistência médica, já afastada pelo Acórdão recorrido.

PRELIMINAR REALIZAÇÃO PERÍCIA

Preliminarmente, reitera pedido de diligência formulado na sua defesa inaugural, objetivando oportunizar o levantamento dos comprovantes das despesas realizadas a título de viagens, de maneira a corroborar a documentação já colacionada aos autos, sobretudo em razão de o lançamento ter sido promovido com arrimo na escrituração contábil da contribuinte, deixando a fiscalização de compulsar os documentos ofertados pela empresa quando da ação fiscal, o que justifica a realização de perícia nesta oportunidade para a sua devida análise.

Observa-se, que relativamente ao indeferimento do pedido de diligência para produção de prova decidiu acertadamente o ilustre julgador de primeira instância. Além de a então impugnante não atender os requisitos para concessão da perícia, inscritos no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, a autoridade recorrida já tinha formado sua convicção no sentido de manter parte do lançamento fiscal com base nos demais documentos constantes dos autos, sendo despendida a produção de prova pericial.

Com efeito, a realização de perícia se faz necessária quando indispensável ao deslinde da questão, não se prestando para fins protelatórios, o que impõe o seu indeferimento

nos termos do artigo 38, § 2º da Lei nº 9.784/99 c/c o artigo 16, inciso IV, § 1º do Decreto 70.235/72, *in verbis*:

“Lei 9.784/99

Art. 38.

[...]

§ 2º Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.”

“Decreto 70.235/72

Art. 16.

[...]

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito;

§ 1º - Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.”

Nesse contexto, o pedido de produção de prova pericial é desprovido de qualquer elemento motivador, eis que bastaria a recorrente ter apresentado a documentação exigida pela fiscalização na forma que determina a legislação previdenciária, para afastar a tributação sobre os valores concedidos a título de despesas viagens, desnecessário para tanto qualquer meio de produção de prova pericial.

Mais a mais, tratando-se de matéria de fato, caberia a contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea. Não o fazendo, é de se manter o lançamento, corroborado pela decisão de primeira instância.

Registre-se, por fim, que a contribuinte em seu Recurso Voluntário, a exemplo das fases anteriores do processo administrativo, não apresentou nenhuma documentação capaz de comprovar que os valores lançados não condizem com a verdade.

MÉRITO

No mérito, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve parte substancial da exigência fiscal, aduzindo para tanto que as verbas pagas pela empresa aos segurados empregados, elencadas nos autos, não se equiparam àquelas que compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, tendo em vista a inexistência dos requisitos necessários à caracterização de salário-de-contribuição.

Em defesa de sua pretensão, elabora substancioso arrazoadado contemplando com especificidade as verbas concedidas aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais ainda objeto de contestação, quais sejam, Despesas Viagens, Promoção de Venda,

Prêmios Demonstradoras, concluindo estarem fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias.

Em virtude das inúmeras verbas lançadas na presente notificação como salário indireto, cada uma com suas peculiaridades, analisaremos a questão posta nos autos de maneira individualizada, após transcrição dos dispositivos legais que regulamentam a matéria, senão vejamos.

Antes de adentrar as questões de mérito, é de bom alvitre trazer à baila o disposto nos artigos 111, inciso II e 176, do CTN, indispensáveis ao deslinde da lide, *in verbis*:

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

I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II – outorga de isenção;

III – dispensa do cumprimento de obrigações acessórias””

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração.”

Extrai-se dos dispositivos legais supracitados que qualquer espécie de isenção que o Poder Público pretenda conceder deve decorrer de lei disciplinadora, sendo sua interpretação literal e não extensiva, como requer a contribuinte.

Por sua vez, as importâncias que não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias estão expressamente listadas no artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, o qual estabelece os pressupostos legais para que não se caracterizem como salário-de-contribuição, visando garantir os direitos dos empregados, como segue:

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

[...]

§ 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: [\(Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#)

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; [\(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998\).](#)

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; [\(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998\).](#)

8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada; [\(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998\).](#)

9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984; [\(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998\).](#)

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 1998).

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 observa, tendo a autoridade lançadora inserido os pagamentos realizados pela empresa aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais no conceito de remuneração (salário-de-contribuição), nos termos do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, comprovando/demonstrado com especificidade a natureza remuneratória das verbas concedidas, impõe-se ao contribuinte afastar a pretensão fiscal enquadrando tais pagamentos em uma das hipóteses de não incidência e/ou isenção elencadas na norma encimada, observando, porém, os requisitos legais para tanto.

Em outras palavras, desincumbindo-se o Fisco do ônus de comprovar o fato gerador das contribuições previdenciárias, cabe ao contribuinte demonstrar, com documentação hábil e idônea, que as verbas concedidas aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais se enquadram em uma das hipóteses previstas no § 9º, do artigo 28, da Lei nº 8.212/91, de maneira a rechaçar a tributação imputada.

Voltando à análise do caso *sub examine*, a contribuinte somente se insurgiu contra a tributação de parte das verbas pagas aos seus funcionários, razão pela qual passaremos a analisar os argumentos relacionados a tais rubricas individualmente, senão vejamos:

a) DESPESAS VIAGENS E PROMOÇÃO DE VENDAS – Reembolso de despesas de viagens e promoção de vendas, sem a devida comprovação.

Relativamente a estas verbas a contribuinte solicitou a conversão do julgamento em diligência, com a finalidade de colacionar aos autos os comprovantes das despesas, na forma que exige a legislação de regência.

Ressaltou, ainda, que parte de tais despesas, em razão da própria natureza, não oferecem condições à comprovação, sendo impossível apresentar à fiscalização os documentos requeridos necessários a afastar a tributação.

Observe-se, que a própria argumentação da contribuinte oferece guarida a pretensão fiscal. Com efeito, referidas despesas com viagens e/ou deslocamentos, com fulcro no artigo 28, § 9º, incisos “h” e “m”, da Lei nº 8.212/91, exigem a sua comprovação, objetivando, inclusive, demonstrar que não excederam 50% da remuneração dos empregados.

Assim, como a recorrente em nenhuma fase processual logrou comprovar aludidas despesas mediante documentação hábil e idônea, não há como se acolher o seu pleito.

b) PRÊMIO DEMONSTRADORAS - *valores dispendidos com histórico premio demonstradoras.*

No que concerne a esta rubrica, considerou a fiscalização como remuneração aludidas verbas pagas a contribuintes individuais, assim considerados os prestadores de serviços dos representantes comerciais, uma vez que a empresa não logrou comprovar que tais pagamentos eram, de fato, realizados a pessoas jurídicas, mas, sim, destinados a gratificações a “free lancer”.

Por sua vez, opõe-se à recorrente à conclusão fiscal, aduzindo que a caracterização desses pagamentos como remuneração de contribuintes individuais somente

poderia ser levada a efeito com a desconsideração da personalidade jurídica dos representantes comerciais.

Não obstante as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, o entendimento acima alinhavado, igualmente, não é capaz de rechaçar a exigência fiscal, mormente quando não demonstrou que tais pagamentos, de fato, se destinavam a pessoas jurídicas, constando de sua contabilidade, inclusive, os termos “free lancer” e “regist”, dando a entender que se destinam a prestadores de serviços contribuintes individuais.

Diante de tais considerações, em que pese o esforço da contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de macular a exigência fiscal em comento. Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que a autoridade lançadora e, bem assim, o julgador recorrido, agiram da melhor forma, com estrita observância da legislação de regência, não se cogitando na improcedência do lançamento na forma requerida pela recorrente.

Com efeito, ao admitir a não incidência de contribuições previdenciárias sobre as verbas retro, pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais em total afronta aos dispositivos legais que regulam a matéria, teríamos que interpretar o artigo 28, § 9º, e seus incisos, da Lei nº 8.212/91, de forma extensiva, o que vai de encontro com a legislação tributária, como acima demonstrado.

Afora as demais discussões a respeito da matéria, o certo é que nos termos do artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, não integram o salário de contribuição às importâncias recebidas pelo empregado ali elencadas, sendo defeso à interpretação de referida previsão legal extensivamente, de forma a incluir outras verbas, senão aquela (s) constante (s) da norma disciplinadora do “benefício” em comento, a pretexto de meras ilações desprovidas de qualquer amparo legal ou fático, sobretudo quando os pagamentos foram efetuados aos funcionários da empresa sem qualquer observância às normas legais.

Nessa toada, tendo a contribuinte concedido a seus segurados empregados e/ou contribuintes individuais as verbas encimadas, ser levar em consideração os preceitos legais que disciplinam o tema, não há que se falar em não incidência de contribuições previdenciárias sobre referidas importâncias, por se caracterizarem como salário de contribuição, impondo a manutenção do feito.

c) VALE TRANSPORTE - período de 01 a 12/2004 — desconto a título de reembolso de vale transporte menor que o preconizado na legislação previdenciária;

Em que pese se tratar de caracterização de salário indireto pela fiscalização, o que determinaria sua análise com as demais verbas acima contempladas, examinaremos a rubrica em epígrafe de forma apartada, em razão de suas peculiaridades, arrimadas especialmente na jurisprudência atual de nossos Tribunais Superiores.

Ao promover o lançamento, o ilustre fiscal autuante constatou que a empresa concede vale-transporte aos segurados empregados, descontando 4% das respectivas remunerações a título de reembolso, o que malfeire a legislação de regência que estabelece que referido desconto, nos vencimentos dos laboradores, será equivalente a 6%, salvo quando expressamente autorizada dedução a menor mediante Acordo ou Convenção Coletiva, o que não se vislumbra na hipótese vertente. Neste sentido, considerou a fiscalização a diferença de 2% como salário indireto dos funcionários.

Em suas razões recursais, precipuamente, aduz a contribuinte que os valores concedidos aos segurados empregados a título de Vale-Transporte possuem natureza indenizatória, não integrando a base de cálculo das contribuições previdenciárias, conforme o Supremo Tribunal Federal reconheceu nos autos do Recurso Extraordinário nº 478.410/2010.

A fazer prevalecer seu entendimento, assevera que a legislação de regência estabeleceu o percentual de 6% como teto do desconto nas remunerações dos beneficiários, não impedindo que seja procedido em percentuais menores, como aqui se constata.

Afora a vasta discussão a propósito da matéria, deixaremos de abordar a legislação de regência ou mesmo adentrar a questão da natureza/conceituação de aludida verba, uma vez que o Supremo Tribunal Federal afastou qualquer dúvida quanto ao tema, reconhecendo a sua natureza indenizatória, ainda que pago em pecúnia, nos autos do Recurso Extraordinário nº 478.410/SP, consoante se positiva do Acórdão assim ementado:

“EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. VALE-TRANSPORTE. MOEDA. CURSO LEGAL E CURSO FORÇADO. CARÁTER NÃO SALARIAL DO BENEFÍCIO. ARTIGO 150, I, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. CONSTITUIÇÃO COMO TOTALIDADE NORMATIVA. 1. Pago o benefício de que se cuida neste recurso extraordinário em vale-transporte ou em moeda, isso não afeta o caráter não salarial do benefício. 2. A admitirmos não possa esse benefício ser pago em dinheiro sem que seu caráter seja afetado, estaríamos a relativizar o curso legal da moeda nacional. 3. A funcionalidade do conceito de moeda revela-se em sua utilização no plano das relações jurídicas. O instrumento monetário válido é padrão de valor, enquanto instrumento de pagamento sendo dotado de poder liberatório: sua entrega ao credor libera o devedor. Poder liberatório é qualidade, da moeda enquanto instrumento de pagamento, que se manifesta exclusivamente no plano jurídico: somente ela permite essa liberação indiscriminada, a todo sujeito de direito, no que tange a débitos de caráter patrimonial. 4. A aptidão da moeda para o cumprimento dessas funções decorre da circunstância de ser ela tocada pelos atributos do curso legal e do curso forçado. 5. A exclusividade de circulação da moeda está relacionada ao curso legal, que respeita ao instrumento monetário enquanto em circulação; não decorre do curso forçado, dado que este atinge o instrumento monetário enquanto valor e a sua instituição [do curso forçado] importa apenas em que não possa ser exigida do poder emissor sua conversão em outro valor. 6. A cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago, em dinheiro, a título de vales-transporte, pelo recorrente aos seus empregados afronta a Constituição, sim, em sua totalidade normativa. Recurso Extraordinário a que se dá provimento.”

É bem verdade que a decisão com sua ementa acima transcrita não transitou em julgado, ou seja, não se tornou definitiva, de maneira a fazer incidir o permissivo regimental constante do artigo 62, parágrafo único, inciso I, do RICARF, nos seguintes termos:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Destarte, extrai-se do andamento processual no site do Supremo Tribunal Federal que o Acórdão em comento fora objeto de Embargos de Declaração por parte da Procuradoria, estando, desde 13/06/2011, concluso para o Relator.

Assim, em tese, não seria viável o acolhimento da pretensão da contribuinte, reconhecendo a natureza indenizatória do Vale-Transporte, na forma que o STF decidiu, diante da não definitividade de tal decisão.

Entrementes, é de bom alvitre destacar que o Superior Tribunal de Justiça, que já vinha reconhecendo a natureza indenizatória da verba em questão, salvo quando concedida em pecúnia, vem reiterando sua conclusão, adotando, inclusive, o entendimento do STF, quando o pagamento se der em espécie, o que não seria capaz de desnaturar seu caráter indenizatório, como se observa dos recentes julgados com as seguintes ementas:

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GRATIFICAÇÃO NATALINA. CÁLCULO EM SEPARADO. LEGALIDADE. MATÉRIA PACIFICADA EM RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (Resp 1.066.682/SP). VALE-TRANSPORTE. VALOR PAGO EM PECÚNIA. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DO STJ E DO STF. AGRAVO REGIMENTAL PARCIALMENTE PROVIDO.

1. A Primeira Seção, em recurso especial representativo de controvérsia, processado e julgado sob o regime do art. 543-C do CPC, proclamou o entendimento no sentido de ser legítimo o cálculo, em separado, da contribuição previdenciária sobre o 13º salário, a partir do início da vigência da Lei 8.620/93 (REsp 1.066.682/SP, Rel. Min. LUIZ FUX, Primeira Seção, DJe 1º/2/10)

2. O Superior Tribunal de Justiça reviu seu entendimento para, alinhando-se ao adotado pelo Supremo Tribunal Federal,

firmar compreensão segundo a qual não incide contribuição previdenciária sobre o vale-transporte devido ao trabalhador, ainda que pago em pecúnia, tendo em vista sua natureza indenizatória.

3. *Agravo regimental parcialmente provido.*” (Primeira Turma do STJ, AgRg no REsp 898932 / PR, Rel.: Ministro Arnaldo Esteves Lima – Dje 14/09/2011 – Unânime) (grifamos)

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. REVISÃO DA JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE SUPERIOR

1. Com a decisão tomada pela Excelsa Corte, no RE 478.410/SP, Rel. Min. Eros Grau, em que se concluiu ser inconstitucional a incidência da contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, houve revisão da jurisprudência deste Tribunal Superior, a fim de se adequar ao precedente citado. Assim, não merece acolhida a pretensão da recorrente, de reconhecimento de que, "se pago em dinheiro o benefício do vale-transporte ao empregado, deve este valor ser incluído na base de cálculo das contribuições previdenciárias".

2. Precedentes da Primeira Seção: EREsp 816.829/RJ, Rel. Min. Castro Meira, Primeira Seção, DJe 25.3.2011; e AR 3.394/RJ, Rel. Min. Humberto Martins, Primeira Seção, DJe 22.9.2010.

3. Recurso especial não provido.” (Segunda Turma do STJ - REsp 1257192 / SC, Rel.: Ministro Mauro Campbell Marques – Dje de 15/08/2001- Unânime) (grifamos)

Partindo dessas premissas, inobstante ainda não ter ocorrido a definitividade da decisão do STF a propósito do tema, em face de oposição de Embargos de Declaração, além da remotíssima possibilidade de reforma do julgado, com acolhimento de efeitos infringentes ao recurso da Procuradoria, não podemos olvidar que o próprio Superior Tribunal de Justiça já vem acolhendo o entendimento do Pretório Excelso, não fazendo sentido a esta Corte Administrativa aguardar um simples formalismo processual, em detrimento ao entendimento dos dois Órgãos máximos do Poder Judiciário, sobretudo em face da economia processual, evitando demandas despiciendas no âmbito Judicial.

Mais a mais, a jurisprudência deste Colegiado é firme e mansa no sentido de acolher entendimentos já sedimentados no âmbito dos Tribunais Superiores, senão vejamos:

“NORMAS PROCESSUAIS. CONSTITUCIONALIDADE. A autoridade administrativa é competente para apreciar matéria constitucional. No entanto, a constitucionalidade das leis deve ser presumida e apenas quando pacífica a jurisprudência, consolidada pelo STF, será merecida consideração da esfera administrativa. Preliminar rejeitada. COFINS. Em Sessão plenária de 01.12.93, no julgamento de Ação Declaratória de Constitucionalidade, o STF, em decisão unânime, declarou constitucional a exigência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, criada pela Lei Complementar nº 70/91.

Recurso negado.” (3ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, Processo nº 10880.041416/93-73, Acórdão nº 203-08023 – Rel.: Lina Maria Vieira)

Encampando o entendimento acima, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF já se manifestou a propósito da matéria, adotando posicionamento consolidado na esfera Judicial, reconhecendo a natureza indenizatória das verbas pagas a título de Vale-Transporte, como segue:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIARIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 01/12/2006

VALE TRANSPORTE EM PECÚNIA. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO SE CARACTERIZA COMO SALÁRIO INDIRETO, DECRETO 95,247/87 EXTRAPOLOU O SEU CARÁTER DE REGULAMENTAR A LEI 7.418/85,

O pagamento de Vale Transporte em pecúnia, não é integrante da remuneração do segurado, pois nítido o seu caráter indenizatório, referendado esse entendimento, inclusive, pelo Supremo Tribunal Federal.

Ademais, a vedação quanto ao pagamento do vale transporte em pecúnia inserida em nosso Ordenamento Jurídico pelo Decreto n. 95247/87, é ilegal, pois extrapolou o seu poder de regulamentar a Lei n. 7.418/85.

Recurso de Ofício Negado. Recurso Voluntário Provido.

Crédito Tributário Exonerado.” (1ª TO da 3ª Câmara da 2ª SJ do CARF, Processo nº 14041.001392/2008-18 – Acórdão nº 2301-01.476, Sessão de 08/06/2010) (grifamos)

Na esteira da jurisprudência uníssona dos Tribunais Superiores, uma vez reconhecida a natureza indenizatória do Vale Transporte, não se pode cogitar na incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, sobretudo quando se pautou em simples diferença de percentual de desconto nas remunerações dos beneficiários, o que se vislumbra na hipótese dos autos, impondo seja excluído do crédito tributário referida rubrica.

DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURIDICA

Por derradeiro, contrapõe-se a contribuinte à desconsideração da personalidade jurídica da empresa Fiscont Assessoria Fiscal e Contábil S/S Ltda, sob o argumento de que o Sr. Tuyoshi Futata, de fato, fora por longo período empregado da autuada. No entanto, após a sua aposentadoria, constituiu pessoa jurídica e começou a prestar serviços à recorrente, notadamente por conta de sua experiência contábil e conhecimento da contribuinte, o que não demonstra qualquer vínculo empregatício, inexistindo subordinação e/ou cumprimento de horários pré estabelecidos. Ressalta, ainda, a prestação de serviços a outras empresas (Comercial Lupo SA e Condomínio Shopping Lupo SA).

Inobstante os argumentos da recorrente contra referido procedimento levado a efeito na constituição do crédito tributário ora exigido, a legislação previdenciária, por meio do artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, impôs ao Auditor Fiscal a obrigação de considerar os contribuintes individuais

(autônomos) ou outros prestadores de serviços pessoas jurídicas como segurados empregados, quando verificados os requisitos legais, *in verbis*:

“Art. 229.

[...]

§ 2º - Se o Auditor Fiscal da Previdência Social, constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inc. I «caput» do art.9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.”

Verifica-se do artigo supracitado, que o legislador ao mencionar “ [...] ou sob qualquer outra denominação [...]”, deu margem a desconsideração da personalidade jurídica de empresas, quando constatados os pressupostos para tanto, tal como procedeu o Auditor Fiscal na presente demanda.

Mais a mais, esse procedimento também encontra respaldo no Parecer/MPAS/CJ nº 1652/99 c/c Parecer/MPAS/CJ nº 299/95, os quais apesar de não mais vincularem este Colegiado, tratam da matéria com muita propriedade, com as seguintes ementas:

“EMENTA

PREVIDENCIÁRIO – CUSTEIO – VÍNCULO EMPREGATÍCIO – DESCARACTERIZAÇÃO DE MICROEMPRESÁRIOS. 1. A descaracterização de microempresários, pessoas físicas, em empregados é perfeitamente possível se verificada a existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto “tomador de serviços” e o tido “microempresário”. 2. Parecer pelo não conhecimento da advocatória. Precedente Parecer/CJ nº 330/1995.”

“EMENTA

Débito previdenciário. Advocatória. Segurados empregados indevidamente caracterizados como autônomos. Procedente a NFLD emitida pela fiscalização do INSS. Revogação do Acórdão nº 671/94 da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, que decidiu contrariamente a esse entendimento.”

Ainda a respeito do tema, cumpre transcrever o artigo 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/91, e o artigo 3º da CLT, que assim estabelecem:

“Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas?

I – como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;”

“Art. 3º. Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.”

Assim, constatados todos os requisitos necessários à caracterização do vínculo laboral entre o suposto tomador de serviços com os tidos prestadores de serviços (pessoas jurídicas), a autoridade administrativa, de conformidade com os dispositivos legais encimados, tem a obrigação de caracterizar como segurado empregado qualquer trabalhador que preste serviço ao contribuinte nestas condições, fazendo incidir, conseqüentemente, as contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas ou creditadas em favor daqueles.

Entrementes, não basta que a autoridade lançadora inscreva no Relatório Fiscal da Notificação tais requisitos, quais sejam, **subordinação, remuneração e não eventualidade**. Deve, em verdade, deixar explicitamente comprovada a existência dos pressupostos legais do vínculo empregatício, sob pena de improcedência do lançamento por ausência de comprovação do fato gerador do tributo, e cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

É o que determina o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, nos seguintes termos:

“Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.” (grifamos)

No mesmo sentido, o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ao atribuir a competência privativa do lançamento à autoridade administrativa, igualmente, exige que nessa atividade o fiscal autuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, como segue:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Na hipótese dos autos, a ilustre autoridade lançadora, ao proceder a caracterização do prestador de serviços (funcionário da pessoa jurídica desconsiderada) como segurado empregado, foi muito feliz em sua empreitada, demonstrando e comprovando, no entendimento deste Conselheiro, os requisitos legais necessários à configuração do vínculo empregatício, acima elencados, consoante se positiva do Relatório Fiscal do Auto de Infração, às fls. 85/126, não havendo dúvidas quanto à regularidade do feito.

Constata-se, assim, que o fiscal autuante, ao promover o lançamento, agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação de regência, demonstrando circunstanciadamente os fatos que ensejaram a constituição do crédito previdenciário, impondo a manutenção da autuação relativamente a este levantamento.

DA Apreciação DE Questões DE INCONSTITUCIONALIDADES/ILEGALIDADES NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Relativamente às questões de inconstitucionalidades suscitadas pela contribuinte, além dos procedimentos adotados pela fiscalização, bem como os tributos ora exigidos encontrarem respaldo na legislação previdenciária, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, 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. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, 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. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo regimental encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Súmula 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.”

E, segundo o artigo 72, § 4º do Regimento Interno do CARF, as Súmulas dos Conselhos de Contribuintes, que são o resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, serão de aplicação obrigatória por este Conselho.

Finalmente, o artigo 102, I, “a” da Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

“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;

[...]”

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, também em relação à ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

No que tange a jurisprudência trazida à colação pela recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expressos sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente debatidas pelo julgador de primeira instância.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração *sub examine* parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, somente para excluir do lançamento a rubrica Vale Transporte, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira