



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

Processo nº 19311.000539/2010-63
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2401-002.466 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de junho de 2012
Matéria DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES, SALÁRIO INDIRETO
Recorrente SIGVARIS DO BRASIL INDUSTRIA E COMÉRCIO LIMITADA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - SALÁRIOS INDIRETOS - DESCUMPRIMENTO DO ART. 28, § 9º DA LEI 8212/91.

Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia.

SALÁRIO INDIRETO - VALE TRANSPORTE PAGO EM DINHEIRO - NATUREZA SALARIAL - SÚMULA 60 DA AGU.

Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, considerando o caráter indenizatório da verba.

SALÁRIO INDIRETO - PRÊMIOS - COMISSÕES - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - - PARCELA INTEGRANTE DO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS -

Os prêmios consistem em parcelas contraprestativas pagas pelo empregador ao empregado em decorrência de um evento ou circunstância tida como relevante pelo empregador e vinculada à conduta individual do obreiro ou coletiva dos trabalhadores da empresa.

A participação em resultados sem os cumprimentos dos dispositivos legais caracteriza-se como salário indireto pago ao empregado.

As comissões, pagas por meio de cartões nada mais são do que retribuição por serviço prestado, caracterizando-se verba com nítida feição salarial.

SALÁRIO INDIRETO - AJUDA DE CUSTO RELACIONADO A DESLOCAMENTO AO TRABALHO SEM DEMONSTRAÇÃO DA NATUREZA “PARA” O TRABALHO.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24.03.2001

Autenticado digitalmente em 02/07/2012 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA, Assinado digitalmente em 02/07/2012 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA, Assinado digitalmente em 10/07/2012 por ELIAS SAM PAIO FREIRE

Impresso em 10/07/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O pagamento de deslocamento para alguns empregados de sua residência até o trabalho não demonstra a exclusão da base de cálculo, posto que o empregado teria que se deslocar de qualquer forma, assim, como os demais demonstrando um benefício direto não concedido a todos os empregados e que não se coaduna com a regra “para o trabalho”, capaz de excluir a verba da base de cálculo.

SALÁRIO INDIRETO - FORNECIMENTO DE ALUGUEL PARA DETERMINADOS EMPREGADOS.

Não traz o recorrente qualquer documento que demonstre que os valores dos alugueis fornecidos teriam relação direta com o trabalho desempenhado, mas, tão somente consiste de benefício direto pago ao empregado, possuindo nítida feição salarial.

SALÁRIO INDIRETO - FORNECIMENTO DE EDUCAÇÃO AOS DEPENDENTES DO SEGURADO.

A educação fornecida só estará excluída do conceito de salário de contribuição, quando fornecida ao próprio empregado e desde que comprovado a disponibilização a totalidade dos empregados, o que não logrou êxito o recorrente em demonstrar.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES - SALÁRIO INDIRETO - NULIDADE DA AUTUAÇÃO - CERCEAMENTO DE DEFESA - FALTA DE DEFINIÇÃO DOS FATOS GERADORES.

Houve discriminação clara e precisa dos fatos geradores, possibilitando o pleno conhecimento pela recorrente não só no relatório de lançamentos, no DAD, bem como no relatório fiscal e seus anexos.

INCONSTITUCIONALIDADE - ILEGALIDADE DE LEI E CONTRIBUIÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

A verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PROCEDIMENTO FISCAL - APRESENTAÇÃO DE TODOS OS TERMOS CIENTIFICANDO O RECORRENTE DA CONTINUIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL.

Tendo a autoridade fiscal cumprido todo o rito necessário a constituição do crédito e realização do procedimento não padece o lançamento de qualquer vício.

INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS

A assinatura oposto por empregado do setor de contabilidade, para requisição de documentos não vicia o procedimento, posto que não se trata de documento final de constituição do crédito.

TRABALHO DO AUDITOR ATIVIDADE VINCULADA

Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade; e II) Por maioria de votos, no mérito, dar provimento parcial para excluir as contribuições atinentes ao lançamento de vale transporte pago em dinheiro. Vencidos os conselheiros Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Marcelo Freitas de Souza Costa, que davam provimento parcial em maior extensão, para excluir, também, os valores das contribuições decorrentes das despesas com deslocamento com veículo do empregado.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

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

Relatório

O presente Auto de Infração de Obrigação Principal, lavrado sob o n. 37.266.382-6, em desfavor da recorrente, tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo 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, no período de 01/2007 a 12/2007.

Conforme descrito no relatório fiscal, fl. 75 a 95, com análise das folhas de pagamento e da contabilidade, documentos que consubstanciaram o lançamento, foi detectado o fornecimento de diversos benefícios aos trabalhadores, não considerados pela empresa como base de cálculo de contribuição previdenciária e, conseqüentemente, não informados em GFIP, declaração de cunho obrigatório, assim, motivo de autuação específica. Ditos fatos geradores consistem: TRANSPORTE (DINHEIRO/COMBUSTÍVEL/PEDÁGIO); PLANOS DE SAÚDE DIFERENCIADOS PARA ALGUNS EMPREGADOS; AJUDA DE CUSTO (ALUGUEL/ESCOLA/OUTROS, PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS (PRÊMIOS); COMISSÕES E OUTROS PAGAMENTOS.

A fonte principal das apuração dos fatos geradores foram a contas contábeis:

2.2.54.50.00.17 – PROVISÃO DE PPM A PAGAR

Analisando a referida conta, foi possível identificar pelos valores lançados a débito, a entrega de valores referentes a prêmios de participação ao sr. Celso Cintra, administrador empregado da empresa. Temos no item 10 do relatório fiscal, toda argumentação para considerar tais valores como salário de contribuição.

4.3.21.05.00.24 – COMISSÕES - PERÍODO DE 01 A 07/2007 E 09 A 12/2007.

Da análise da conta constatou-se o pagamento da verba comissões que são parcelas de natureza salarial, prevista no inciso I do art. 28 da lei 8212/91. Os pagamentos foram feitos por meio de cartões magnéticos individuais. Foi colacionado aos autos listagem constantes nas notas fiscais emitidas pela empresa SIM INCENTIVE MARKETING S/C LTDA.

4.3.21.05.00.32 – AJUDA DE CUSTO – PERÍODO DE 01 A 12/2007.

De posse de documentos a autoridade fiscal constatou o pagamento de mensalidades escolares dos filhos do gerente geral Celso Luís Cacheiro Cintra. Foram encontrados outros pagtos denominados ajuda de custo efetuadas mensalmente a determinados funcionários identificados no anexo 1. Descreveu ainda a autoridade que a exclusão da base de cálculo à título de ajuda de custo deveria obedecer o previsto no art. 9, g da lei 8.212/91.

4.3.21.10.00.34 – CONVÊNIO MÉDICO HOSPITALAR - PERÍODO DE 01 A 12/2007.

Foi realizada intimação fiscal de n. 4, a fim de esclarecer e detalhar a distribuição do benefício “saúde” aos funcionários, tendo sido solicitado a apresentação das

notas fiscais dos planos de saúde, constante da conta ora em destaque, acompanhadas das respectivas relações dos beneficiários e dependentes.

Segundo o auditor, pelo exame pormenorizado dessas relações podê-se constatar o fornecimento de planos diferenciados para alguns funcionários, sendo que a coparticipação do funcionário era equalitária e simbólica, quase sempre em torno de R\$ 0,10. Da análise do texto legal, qual seja, art. 28, § 9, alínea q da lei 8212/91, denota-se que a assistência médica fornecida para não estar incluída deverá indissoluvelmente ser dirigida, de forma igualitária, a todos aqueles que trabalham para a empresa, inclusive seus próprios dirigentes.

Para esse levantamento considerou-se o menor valor do benefício recebido, para que só a diferença entre os diversos planos, integrasse a base de cálculo da contribuição previdenciária ora lançada, tendo sido subtraído os valores descontados.

4.3.21.15.00.30 – VALE TRANSPORTE - PERÍODO DE 01 A 12/2007.

Foi constatado que juntamente com a remuneração mensal lançada em folha de pagamento eram pagos valores à título de vale transporte em dinheiro. Foi detalhada planilha com os beneficiários.

4.3.21.15.00.92 – CURSOS E TREINAMENTOS - PERÍODO DE 01 A 12/2007.

Utilizou-se o mesmo preceito da saúde fornecida, qual seja, igualdade no fornecimento do benefício, considerando que a empresa custeia no todo ou em parte a mensalidade dos cursos universitários de alguns poucos empregados. Nada ficou comprovado, no sentido de demonstrar que esse benefício foi estendido a todos os funcionários que pudessem dele se utilizar, uma vez que favorece um percentual em torno de 6% do quadro funcional, que abriga 90 trabalhadores, apesar de devidamente intimado para tanto. Assim, o descumprimento do art. 28, § 9, alínea t da lei 8212/91, enseja considerar os valores como base de cálculo de contribuição.

4.3.21.15.00.98 – PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS - PERÍODO DE 04 A 07/2007.

Na mencionada conta foram encontrados lançamentos que demonstram o pagamento de prêmios de participação a dois funcionários do alto escalão da empresa, o sr. Celso Cintra e sr. Alfredo Evaristo.

Outros pagamentos de prêmios foram realizados a diversos empregados, sendo pagos por meio de cartões magnéticos, alimentados com os respectivos valores fornecidos pela empresa SIM Incentive House especializada no ramo. Não foi possível nomear os beneficiários, já que a empresa não apresentou a relação a esse fato gerador a apuração do crédito foi feita por aferição indireta, através do levantamento SI – SIM incentive.

Tais pagamentos em nada se identificam com o programa PLR, ao qual os funcionários tiveram direito, relativamente ao ano de 2007, por força de convenção coletiva e acordo, totalmente amparado pela lei 10.101/2000, haja vista a empresa ter cumprido as exigências ali contidas através de programa específico de alcance de resultados.

Assim, os pagamentos aqui descritos não se encontram de acordo com o previsto no art. 28, § 9, alínea j da lei 8212/91

4.3.31.02.00.50 – DESPESAS DE ALUGUÉIS - PERÍODO DE 06 A 12/2007.

Foram encontrados recibos de aluguel pago a proprietário pessoa física em nome do empregado Jorge Nobuyuki Okumura, de janeiro a dezembro de 2007. Na referida conta aparece o histórico contábil: PAGTO OKUMURA E O VALOR DE R\$ 320,00. A identificação do lançamento, além do texto e numa análise mais profunda é indiscutivelmente a mesma dos lançamentos da conta “veículos”, para os pagamentos efetuados em nome desse segurado. Destaque apenas para o fato que no mês de setembro de 2007, o valor foi lançado na conta “veículos” de forma equivocada.

4.3.34.02.00.19 – CAMPANHA DE MARKETING - PERÍODO DE 01 A 10 E 12/2007.

Conforme descrito anteriormente, foi constatado pagamento por meio de cartões de premiação fornecido pela empresa já citada, SIM INCENTIVE, onde na mencionada conta, constam os pagamentos das notas fiscais. No termo de intimação n. 11 foram solicitados as faturas constantes da conta acima, bem como a relação de beneficiários. Assim, a apuração do débito deu-se por aferição indireta nos termos do art. 33, § 1 e 3 da lei 8212/91. Para apuração da base considerou-se o valor faturado, excetuadas as taxas de administração.

4.3.35.02.00.42 – VEÍCULOS

Esse levantamento engloba os pagamentos feitos pela empresa a alguns funcionários para custear o transporte de ida e vinda ao trabalho, como combustível e pedágio. A apuração deu-se por meio de demonstrativos de reembolso de despesas mensais com a quilometragem diária efetuada, atribuindo-se um valor pelo quilômetro rodado, fixado de acordo com o local da residência do funcionário, juntamente com as passagens diárias pelas praças de pedágios de acesso a empresa. As passagens de pedágio foram obtidas por meio das faturas do sistema “Sem parar”.

Ressaltou-se que os valores não foram declarados em GFIP, tendo sido lavrado auto de infração específico sob o n. 37.266.381-8.

Procedeu a autoridade fiscal ao comparativo da multa aplicada de acordo com os termos da lei 11.941, procedendo ao comparativo da mesma de forma a aplicar a mais benéfica a recorrente.

Importante, destacar que a lavratura do AI deu-se em 23/09/2010, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 27/09/2010.

Não conformada com a autuação a recorrente apresentou impugnação, fls. 522 a 558.

Foi exarada a Decisão de 1 instância que confirmou a procedência parcial do lançamento, fls. 1144 a 1170, excluindo o valor pago à título de assistência médica.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 1270 e seguintes, contendo em síntese os mesmos argumentos da impugnação, senão vejamos:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 02/07/2012 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA, Assinado digitalmente em 02/07/2012 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA, Assinado digitalmente em 10/07/2012 por ELIAS SAM PAIO FREIRE

Impresso em 10/07/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

1. Não merece prosperar a acórdão prolatado uma vez que fadado à discricionariedade e dessa maneira, à inconstitucionalidade e ilegalidade, conforme se verificará nas razões de direito a seguir expostas.
2. Quanto ao MPF não tendo ocorrido a intimação de prorrogação no prazo legal, o contribuinte readquire a espontaneidade, o que torna nula a continuidade do procedimento fiscal.
3. Ao contrário do entendimento do nobre julgador, considerando a obrigatoriedade de observância dos preceitos formais vinculados ao procedimento fiscal deve ser declarada a nulidade do lançamento.
4. Considerando que o Sr. Ozemar não compõe o quadro societário da empresa, a este é vedado receber intimação ou notificação sem o devido instrumento de mandato, posto que as informações constantes em procedimento fiscal são sigilosas.
5. Quanto as ajudas de custo e os prêmios, os mesmos não devem compor o conceito de salário de contribuição, na medida em que, além de não possuir o caráter de habitualidade no seu pagamento, não retribui o trabalho desempenhado pelo empregado conforme preceituado no art. 28, I da lei 8212/92.
6. A ajuda de custo não se subsume à hipótese de remuneração passível de incidência, uma vez que se caracteriza como ressarcimento de despesa na realização da função atribuída ao empregado, ou até mesmo na sua locomoção ao estabelecimento onde trabalha.
7. Quanto aos prêmios consistem em agraciamento, em atenção a determinada situação personalíssima que envolve a ativação do empregado sua dedicação, esforço, implemento de condição específica estipulada pelo empregador, meta atingida. Dessa forma, não apresenta natureza salarial.
8. No tocante a moradia, a distância da empresa ficou comprovada, posto que os empregados não residem no mesmo município da sede ora requerente. Logo não possui o caráter salarial.
9. Quanto ao vale transporte pago em dinheiro o STF preferiu recente julgado acrescentar a caracterização salarial do vale transporte mesmo pago em dinheiro.
10. Não há qualquer vantagem ao empregado sobre o pagamento de ajuda de custo para manutenção de veículo próprio do empregado quando destinado a ressarcir gastos que teve em benefício do empregador, ou seja, no desempenho da atividade que lhe foi atribuída.
11. O ensino superior custeado pelo recorrente destina-se a qualificar e capacitar o profissional, uma vez que ficou demonstrado que os mesmos destinam-se a incrementar o conhecimento técnico desempenhado nas atividades da empresa. Ficou demonstrado que os cursos estão disponíveis a todos os trabalhadores, de maneira equânime, inexistindo óbice a recorrente isentar em relação a essa verba.
12. No que pertine a PLR apesar da obrigatoriedade procedimental discriminada para disponibilização ao empregado da participação nos lucros, isso não interferirá na

descaracterização do recebimento na qualidade de não salarial, uma vez que a própria CF/88 objetiva incentivar o empregador a conceder a participação nos resultados.

13. Ilegal a constituição de crédito tributário através de presunção de fatos por insuficiência de provas. Inaceitável a lavratura de auto de infração por presunção sob o argumento da fiscalização de que inexistente material probatório suficiente para motivar a infração que pretende imputar ao contribuinte.
14. Cumpra esclarecer a boa fé da ora recorrente e a constante contribuição para a fiscalização e a constante contribuição para com a fiscalização, a qual em todos os momentos foi sempre atendida e a ela apresentados todos os documentos técnicos solicitados.
15. No caso em questão o presente AI foi lavrado com base numa presunção de infração em momento algum confirmada mediante prova documental pela fiscalização, a qual demonstra expressamente não ter verificado todos os documentos apresentados, sendo dessa maneira necessária a realização de uma nova diligência pelo fiscal impugnado para efetiva verificação de todos os documentos fiscais devidamente apresentados, mas não analisados adequadamente pela fiscalização, conforme se evidencia claramente no presente AI.
16. A imposição de multa foi fixada em desconformidade inclusive com os dispositivos invocados, caracterizando-se confiscatória.
17. Foram inobservados os princípios constitucionais da legalidade, finalidade, motivação, verdade material
18. Os valores disponibilizados aos funcionários da empresa da empresa não possuem natureza salarial dado o caráter de ressarcimento ou incentivo, não constituindo contraprestação ao serviço prestado.
19. Vislumbram-se vícios de nulidade no AI, qual seja violação ao sigilo fiscal por não ter sido exigido instrumento hábil a legitimar os funcionários a receber intimações da impugnante.
20. Nulo também em função de não possui prova documental suficiente para caracterização da infração pretendida, o que invalida o AI.
21. Seja por fim declarada a inexigibilidade da contribuição e multa imposta.

A DRFB encaminhou o processo para julgamento no âmbito do CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 1999 e 1270. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES:

Alegando nulidade do procedimento, argumenta o recorrente que o procedimento administrativo adotado não poderia ser realizado da forma como foi, independente da causa, legal ou contratual, o que malfeire o princípio do devido processo legal, posto que não houve a devida motivação, ou mesmo fundamentação para que se apurasse determinadas verbas como salário de contribuição. Vejamos de forma sintética, os termos do recurso:

Não merece prosperar a acórdão prolatado uma vez que fadado à discricionariedade e dessa maneira, à inconstitucionalidade e ilegalidade, conforme se verificará nas razões de direito a seguir expostas.

Quanto ao MPF não tendo ocorrido a intimação de prorrogação no prazo legal, o contribuinte readquire a espontaneidade, o que torna nula a continuidade do procedimento fiscal.

Ao contrário do entendimento do nobre julgador, considerando a obrigatoriedade de observância dos preceitos formais vinculados ao procedimento fiscal deve ser declarada a nulidade do lançamento.

Considerando que o Sr. Ozemar não compõe o quadro societário da empresa, a este é vedado receber intimação ou notificação sem o devido instrumento de mandato, posto que as informações constantes em procedimento fiscal são sigilosas.

Quanto as ditas alegações, em primeiro lugar cumpre-nos destacar que o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, as nulidade avençadas pelo recorrente

Observa-se que compõem o Auto de Infração todos os documentos pertinentes a constituição do crédito ora sob análise. e mencionado no corpo do próprio relatório, fl. 36 e 50, as autorizações por meio da emissão do Termo de Início de Procedimento Fiscal, anexo IV, fl. 651.

Conforme descrito no parágrafo anterior foi emitido o respectivo Termo de Início de Procedimento, instrumento hábil a solicitar a documentação relativa a todo e qualquer recebimento por parte dos segurados empregados a seu serviços, sendo inclusive, solicitada contabilidade formalizada, instrumento que consubstanciou o lançamento. Assim, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária, inclusive solicitando esclarecimentos sobre diversos pontos

apurados durante o procedimento, não haveria de se falar em qualquer vício no procedimento adotado.

No mesmo termo, encontra-se a devida designação a auditora fiscal responsável pelo procedimento fiscal. Note-se que os termos de Intimação, fl. 654 a 659, de n. 02 a 06, foram entregues pessoalmente na figura do Sr. Alfredo Vieira – Diretor Financeiro, já os termos de n. 07 foi entregue em meio postal, fl. 661 a 662, sendo que os Termos de Intimação 9 e 10, foram assinados pelo Sr. Ozemar Soares. Porém trata-se apenas de solicitação de documentos e intimação para que representante da empresa compareça a Delegacia para prestar documentos, sendo que não há de se falar em cerceamento do direito de defesa. Note-se que ao contrário do entendimento do recorrente a solicitação de documentos realizada pela autoridade fiscal, na pessoa de empregado do setor de contabilidade não provoca vício no procedimento, uma vez que não trata-se de cientificação acerca da lavratura do auto de infração, esse sim, possível apenas na figura do representante legal. Da mesma forma, quanto a alegada falta de sigilo por parte da autoridade fiscal, entendo que não compete a esta relatora a apreciação do fato, posto que no lançamento não foi detectado nenhum vício quanto a constituição do lançamento, conforme descrito acima.

Foi realizada a conclusão dos trabalhos com a emissão do Termo de Encerramento, fl. 668, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes.

Quanto ao questionamento acerca das prorrogações de MPF, que importariam na nulidade do lançamento, entendo que o assunto já foi esclarecido pela autoridade julgadora de primeira instância, não tendo o recorrente apresentado qualquer fato novo que implicasse na alteração das razões descritas na referida decisão. Assim, transcrevo trecho da decisão no que pertine ao MPF, adotando as razões ali expostas como razão de decidir:

No que se refere ao MPF, vale lembrar que o mesmo encontra-se disciplinado pela Portaria RFB n. 11.371 de 12 de dezembro de 2007, que quanto à sua validade e prorrogação assim dispôs:

Art. 11. *Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:*

I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

II - sessenta dias, no caso de MPF-D.

Art. 12. *A prorrogação do prazo de que trata o art. 11 poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.*

Quer dizer o prazo de validade desse Mandado será de 120 dias (cento e vinte) dias, prorrogáveis tantas vezes quantas necessárias, o que ocorreu no presente caso, como se verifica da cópia que juntamos às fls. 1108.

Ressalte-se que em se tratando de fiscalização, propriamente dita, é emitido o MPF-F, conforme dispõe o parágrafo único do art. 2 dessa Portaria. Confira:

Art. 2º *Os procedimentos fiscais relativos a tributos administrados pela RFB serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (AFRFB) e instaurados mediante Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).*

Parágrafo único. *Para o procedimento de fiscalização será emitido Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-*

F), e no caso de diligência, Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência (MPF-D).

Ademais, a sua emissão e prorrogação é um ato administrativo de natureza discricionária de controle e planejamento da atividade fiscal e de informação ao contribuinte, sendo que eventuais incorreções ou omissões na sua expedição ou renovação não geram nulidade no âmbito do processo administrativo ou contaminam o lançamento decorrente da ação fiscal, sujeitando apenas o auditor fiscal quanto ao aspecto disciplinar.

Por outro lado, o próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em inúmeros Acórdãos, ao apreciar idêntica matéria, já se pronunciou no mesmo sentido, como se vê da Decisão a seguir descrita.

PRELIMINAR – MPF – FALTA DE CIÊNCIA DE PRORROGAÇÃO – A regulamentação do MPF estabelece que a prorrogação dos mesmos será controlada na internet, não sendo necessária a ciência pessoal das mesmas (Acórdão n. 102-48623 – Processo n. 18471.001003/2004-11, DOU de 23.11.2007)

O entendimento se fundamenta no fato de que tanto o MPF original quanto a sua prorrogação não se constitui em ato essencial à validade do procedimento fiscal, tratando-se de mero instrumento de controle interno.

Neste sentido, as alegações de que o procedimento não poderia prosperar por não ter a autoridade realizado a devida indicação dos motivos que ensejaram a autuação, entendo que razão não assiste ao recorrente.

Quanto à necessidade de justificativa para realização de auditoria (motivação), destaca-se que a autoridade fiscal possui competência para verificar o fiel cumprimento da legislação previdenciária. Ademais, o próprio conceito de auditoria descrito nas normas previdenciárias, esclarece seu objetivo: “A Auditoria-Fiscal Previdenciária - AFP ou Fiscalização é o procedimento fiscal externo que objetiva orientar, verificar e controlar o cumprimento das obrigações previdenciárias por parte do sujeito passivo, podendo resultar em lançamento de crédito previdenciário, em Termo de Arrolamento de Bens e Direitos, em lavratura de Auto de Infração ou em apreensão de documentos de qualquer espécie, inclusive aqueles armazenados em meio digital ou em qualquer outro tipo de mídia, materiais, livros ou assemelhados.”

Simplemente alegar, sem demonstrar o cumprimento da legislação, ou mesmo quais os vícios contidos no lançamento não servem como meio para anular o lançamento. Note-se que o relatório fiscal, encontra-se detalhado, por rubrica, permitindo ao recorrente o exercício do amplo direito de defesa, razão porque correto foi o procedimento adotado.

Ademais, não compete ao auditor fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, ou a descumprimento das obrigações acessórias previstas em lei, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato os respectivos autos de infração de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário, ou imputando-lhe a multa devida. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos

geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

Importante enfatizar que não se trata de lançamento por presunção, como questionou o recorrente, tanto que o relatório fiscal, mostrou-se detalhado, inclusive anexou a autoridade fiscal diversas planilhas e documentos para demonstrar suas convicções, possibilitando ao recorrente, mesmo para aqueles levantamentos em que não apresentou os documentos pertinentes ao cumprimento da legislação durante o procedimento fiscal, apresentá-los na impugnação ou na esfera recursal, o que não o fez. Assim, o lançamento encontra-se consubstanciado em registros contábeis não contestados pelo recorrente, não servindo meros argumentos desprovido de provas, capazes de desconstituir o lançamento.

No que tange a arguição de inconstitucionalidade de legislação previdenciária que dispõe sobre o recolhimento de contribuições e sobre as bases de cálculo apuradas, frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis as normas previstas na Lei n.º 8.212/1991.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, apenas para efeitos de esclarecimento, entendo pertinente transcrever trecho do Parecer/CJ n.º 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, que enfoca a questão:

Cumpre ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

No mesmo sentido posiciona-se este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF ao publicar a súmula nº. 2 aprovada em sessão plenária de 08/12/2009, sessão que determinou nova numeração após a extinção dos Conselhos de Contribuintes.

SÚMULA N. 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Superadas as preliminares, passo ao exame do mérito

DO MÉRITO

No mérito, foram atacados os salários indiretos considerados pela auditoria fiscal, como salário de contribuição para efeitos previdenciários. Porém antes mesmo de apreciar cada um dos fatos geradores isoladamente, convém apreciar o conceito de salário de contribuição e remuneração.

DA DEFINIÇÃO DE SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO

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:

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)- grifo nosso.

Como o lançamento envolve ainda contribuições sobre os pagamentos feitos a contribuintes individuais faz-se conveniente apreciar o salário de contribuição e também em relação a estes segurados. Para os trabalhadores contribuintes individuais, o art. 28, III da referida lei, assim dispõe:

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

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o §5º;

A legislação previdenciária é clara quando destaca, em seu art. 28, §9º, quais as verbas que não integram o salário de contribuição. Tais parcelas não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial.

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)

Assim, ao não cumprir os dispositivos legais quanto a concessão dos benefícios: TRANSPORTE (DINHEIRO/COMBUSTÍVEL/PEDÁGIO); PLANOS DE SAÚDE DIFERENCIADOS PARA ALGUNS EMPREGADOS; AJUDA DE CUSTO (ALUGUEL/ESCOLA/OUTROS, PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS (PRÊMIOS); COMISSÕES E OUTROS PAGAMENTOS; assumiu o recorrente o ônus de ter os valores dos benefícios integrando o conceito de salário de contribuição, quando pago em desacordo com as respectivas leis. Não há de se argumentar que existia previsão em acordos ou convenções coletivas de trabalho, posto que esses instrumentos de negociação coletiva são válidos para

normatizar direitos trabalhistas e não os reflexos desses nas parcelas que compõem a base de cálculo de contribuições previdenciárias.

DO VALE TRANSPORTE PAGO EM DINHEIRO

No caso do lançamento de contribuições à título de Vale Transporte pago em Dinheiro relevante informar que a impugnante questiona a incidência de contribuição sobre tal verba, tendo a mesma sido apurada com base na conta contábil 4.3.21.15.00.30 – VALE TRANSPORTE - PERÍODO DE 01 A 12/2007.

Foi constatado que juntamente com a remuneração mensal lançada em folha de pagamento eram pagos valores à título de vale transporte em dinheiro. Foi detalhada planilha com os beneficiários.

Embora entenda que correto o trabalho do auditor ao proceder o lançamento de contribuições sobre o vale transporte pago em dinheiro, deve-se ter em mente o disposto na Súmula da AGU n. 60, que abarca lançamentos sobre a mesma base de cálculo.

SÚMULA AGU Nº 60, DE 08 DE DEZEMBRO DE 2011 - DOU DE 09/12/2011

O ADOGADO-GERAL DA UNIÃO, no uso das atribuições que lhe conferem o art. 4º, inc. XII, e tendo em vista o disposto nos arts. 28, inc. II, e 43, caput, § 1º, da Lei [Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993](#), no art. 38, § 1º, inc. II, da [Medida Provisória nº 2.169-43, de 24 de agosto de 2001](#), no art. 17-A, inciso II, da [Lei nº 9.650, de 27 de maio de 1998](#), e nos arts. 2º e 3º, do [Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997](#), bem como o contido no Ato Regimental/AGU nº 1, de 02 de julho de 2008, resolve:

"Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, considerando o caráter indenizatório da verba".

Assim, face o disposto na referida súmula, entendo deva a mesma ser observada para fins de exclusão das contribuições sobre a base de cálculo: VALE TRANSPORTE.

DOS VEÍCULOS E DESPESAS PELO DESLOCAMENTO PARA O TRABALHO

Esse levantamento 4.3.35.02.00.42 – VEÍCULOS, engloba os pagamentos feitos pela empresa a alguns funcionários para custear o transporte de ida e vinda ao trabalho, como combustível e pedágio. A apuração deu-se por meio de demonstrativos de reembolso de despesas mensais com a quilometragem diária efetuada, atribuindo-se um valor pelo quilômetro rodado, fixado de acordo com o local da residência do funcionário, juntamente com as passagens diárias pelas praças de pedágios de acesso a empresa. As passagens de pedágio foram obtidas por meio das faturas do sistema “Sem parar”.

Dessa forma, pelo que restou demonstrado pelo auditor em seu relatório os valores fornecidos a alguns funcionários para o deslocamento desses de suas residências para o trabalho não se coaduna com os dispositivos legais que excluem ditos valores da base de cálculo do salário de contribuição.

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)

“r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços;

O fato do empregador ressarcir as despesas de deslocamento de alguns empregados para ir ao trabalho, não denota que ditos pagos caracterizam-se como “necessários ao desempenho do trabalho”, posto que todos os empregados em geral precisam realizar esse deslocamento, independente do local em que residem.

Para o caso concreto, entendo que o automóvel fornecido pelo empregador, só não será considerado salário de contribuição, quando fornecidos nos exatos termos do § 9º do art. 28, “r” da lei, ou seja:

Assim, o benefício nada mais é do que concedido “pelo” trabalho, consistindo em um benefício direto ao trabalho, que para obtê-lo teria que dispendar valores próprios.

Dessa forma, entendo procedente o lançamento quanto a essa rubrica.

DOS PRÊMIOS E COMISSÕES PAGOS POR MEIO DE CARTÕES DE PREMIAÇÃO

Da análise da conta 4.3.21.05.00.24 – **COMISSÕES** - PERÍODO DE 01 A 07/2007 E 09 A 12/2007, constatou-se o pagamento da verba comissões. Os pagamentos foram feitos por meio de cartões magnéticos individuais. Foi colacionado aos autos listagem constantes nas notas fiscais emitidas pela empresa SIM INCENTIVE MARKETNG S/C LTDA.

Foram ainda constatados pagamentos por meio da conta 4.3.34.02.00.19 – **CAMPANHA DE MARKETING** - PERÍODO DE 01 A 10 E 12/2007. pagamento por meio de cartões de premiação fornecido pela empresas já citada, SIM INCENTIVE, onde na mencionada conta, constam os pagamentos das notas fiscais. No termo de intimação n. 11 foram solicitados as faturas constantes da conta acima, bem como a relação de beneficiários. Assim, a apuração do débito deu-se por aferição indireta nos termos do art. 33, § 1 e 3 da lei 8212/91. Para apuração da base considerou-se o valor faturado, excetuadas as taxas de administração.

Quanto a essas rubricas, entendo que os pagamentos feitos à título de premiação constituem sim, salário de contribuição, seja na utilização da nomenclatura “comissões ou “campanha de marketing”, possui nítida feição salarial, portanto não assiste razão ao recorrente quanto a inexigência de contribuições sobre os valores pagos à título de premiação, seja quais sejam os argumentos trazidos pelo recorrente

O ponto chave é a identificação do campo de incidência das contribuições previdenciárias. Para isso façamos uso da legislação previdenciária, atrelada a conceitos trazidos da legislação trabalhista.

O conceito de remuneração, descrito no art. 457 da CLT, deve ser analisado em sua acepção mais ampla, ou seja, correspondendo ao gênero, do qual são espécies principais os termos salários, ordenados, vencimentos etc.

Art. 457. Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago

diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

§ 1º Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador.

(*Símulas nos 84, 101 e 226 do TST.*)

§ 2º Não se incluem nos salários as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de cinquenta por cento do salário percebido pelo empregado.

§ 3º Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que for cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada a distribuição aos empregados.

Art. 458. Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações in natura que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas.

Não procede o argumento do recorrente, uma vez que já está pacificado na doutrina e jurisprudência que os prêmios pagos possuem natureza salarial.

A definição de “prêmios” dada pela recorrente não se coaduna com a de verba indenizatória, mas, com a de parcelas suplementares pagas em razão do exercício de atividades, tendo o empregado alcançado resultados no exercício da atividade laboral, mesmo que pagas por agraciamento por parte do empregador.

Ao contrário do entendimento do recorrente, entendo que a citada habitualidade, resta de pronto demonstrada na medida que o pagamento das comissões ou premiações possui relação direta com a finalidade da empresa. Dessa forma, não há de se falar em pagamento eventual, não relacionado com a prestação de serviços, mas pelo contrário, nada mais é do que uma forma indireta de remunerar os serviços prestados.

O ilustre professor Maurício Godinho Delgado, em seu livro “Curso de Direito do Trabalho”, 3ª edição, editora LTr, pág. 747, assim refere-se ao assunto:

$$(\dots)$$

Os prêmios consistem em parcelas contraprestativas pagas pelo empregador ao empregado em decorrência de um evento ou circunstância tida como relevante pelo empregador e vinculada à conduta individual do obreiro ou coletiva dos trabalhadores da empresa.(...)

O prêmio, na qualidade de contraprestação paga pelo empregador ao empregado, têm nítida feição salarial. (...)

Os prêmios são considerados parcelas salariais suplementares, pagas em função do exercício de atividades atingindo determinadas condições. Neste sentido, adquirem caráter estritamente contraprestativo, ou seja, de um valor pago a mais, um “plus” em função do alcance de metas e resultados. Não tem por escopo indenizar despesas, ressarcir danos, mas, atribuir um incentivo ao empregado.

Segundo o professor Amauri Mascaro Nascimento, em seu livro Manual do salário, Ed Ltr, p. 334, nestas palavras

“Prêmio é modalidade de salário vinculado a fatores de ordem pessoal do trabalhador, como produtividade e eficiência. Os prêmios caracterizam-se por seu aspecto condicional, sendo que uma vez instituídos e pagos com habitualidade não podem ser suprimidos.”

Vale destacar ainda, que por se caracterizarem como remuneração, os prêmios devem, em regra, refletir no pagamento de todas as demais verbas trabalhistas, sejam elas: férias, 13º salário, repouso semanal remunerado, devendo-se observar a habitualidade dependendo da verba que se faça incidir.

Pelo exposto o campo de incidência é delimitado pelo conceito remuneração. Remunerar significa retribuir o trabalho realizado. Desse modo, qualquer valor em pecúnia ou em utilidade que seja pago a uma pessoa natural em decorrência de um trabalho executado ou de um serviço prestado, ou até mesmo por ter ficado à disposição do empregador, está sujeito à incidência de contribuição previdenciária.

Cabe destacar nesse ponto, que os conceitos de salário e de remuneração não se confundem. Enquanto o primeiro é restrito à contraprestação do serviço devida e paga diretamente pelo empregador ao empregado, em virtude da relação de emprego; a remuneração é mais ampla, abrangendo o salário, com todos os componentes, e as gorjetas, pagas por terceiros. Nesse sentido é a lição de Alice Monteiro de Barros, na obra Curso de Direito do Trabalho, Editora LTR, 3ª edição, página 730.

Assim, não estando entre as exclusões prevista na legislação não há como excluir da base de cálculo de contribuições previdenciárias os pagamentos feitos à título de premiação, seja enquanto comissões ou outros pagamentos. Dessa forma, razão não assiste ao recorrente.

\Segundo o ilustre professor Arnaldo Süssekind em seu livro Instituições de Direito do Trabalho, 21ª edição, volume 1, editora LTr, o significado do termo remuneração deve ser assim interpretado:

No Brasil, a palavra remuneração é empregada, normalmente, com sentido lato, correspondendo ao gênero do qual são espécies principais os termos salários, vencimentos, ordenados, soldo e honorários. Como salientou com precisão Martins Catharino, “costumeiramente chamamos vencimentos a remuneração dos magistrados, professores e funcionários em geral; soldo, o que os militares recebem; honorários, o que os profissionais liberais ganham no exercício autônomo da profissão; ordenado, o que percebem os empregados em geral, isto é, os trabalhadores cujo esforço mental prepondera sobre o físico; e finalmente, salário, o que ganham os operários. Na própria linguagem do povo, o vocábulo salário é preferido quando há prestação de trabalho subordinado.”

Mesmo entendimento deve ser atribuído ao pagamento feito por meio da conta 4.3.21.15.00.98 – **PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS** - PERÍODO DE 04 A 07/2007. Neste caso, não demonstrou o recorrente que os pagamento foi realizado nos moldes determinados pela lei 10.101. Identificou o auditor que a empresa possui programa de participação nos lucros e resultados, plano este que não ensejou lançamento de contribuições.

Os argumentos trazidos pelo recorrente foram no sentido que mesmo que não cumprido o rito procedimental, o pagamento de PLR, por si só, já se encontra afastado do

conceito de salário de contribuição, contudo entendo que não é esse o entendimento previsto na legislação.

Quanto a verba participação nos lucros e resultados em primeiro lugar deve-se ter em mente que é norma constitucional de eficácia limitada. Para fins de esclarecimento, cabe citar, o item 02, do Parecer CJ/MPAS no 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)

Vale ressaltar o que o Parecer CJ/MPAS nº 1.748/99 traz em seu bojo acerca da matéria:

EMENTA

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)

Neste contexto podemos descrever normas constitucionais de eficácia limitada são as que dependem de outras providências normativas para que possam surtir os efeitos essenciais pretendidos pelo legislador constituinte. OU seja, enquanto não editada a norma, não há que se falar em produção de efeitos.

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.

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 remunerações sucessivamente, tendo sofrido poucas alterações ao texto legal, até a conversão na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000.

Os pagamentos referentes à Participação nos Lucros pela recorrente sofrem incidência de contribuição previdenciária, haja vista no período em que foram efetuados terem sido realizadas em desacordo com a legislação específica.

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.

Isto posto, não há de se acatar a teoria de que os pagamentos à título de PLR já encontram-se fora da base de cálculo conforme disposto acima: Conforme mencionada foram encontrados lançamentos que demonstram o pagamento de prêmios de participação a dois funcionários do alto escalão da empresa, o sr. Celso Cintra e sr. Alfredo Evaristo.

Outros pagamentos de prêmios foram realizados a diversos empregados, sendo pagos por meio de cartões magnéticos, alimentados com os respectivos valores fornecidos pela empresa SIM Incentive House especializada no ramo. Não foi possível nomear os beneficiários, já que a empresa não apresentou a relação a esse fato gerador a apuração do crédito foi feita por aferição indireta, através do levantamento SI – SIM incentive.

Tais pagamentos em nada se identificam com o programa PLR, ao qual os funcionários tiveram direito, relativamente ao ano de 2007, por força de convenção coletiva e acordo, totalmente amparado pela lei 10.101/2000, haja vista a empresa ter cumprido as exigências ali contidas através de programa específico de alcance de resultados.

Outro não pode ser o raciocínio em relação a conta 2.2.54.50.00.17 – **PROVISÃO DE PPM A PAGAR**, posto que conforme descreveu o auditor, foi possível identificar pelos valores lançados a débito, a entrega de valores referentes a prêmios de participação ao sr. Celso Cintra, administrador empregado da empresa. Temos no item 10 do relatório fiscal, toda argumentação para considerar tais valores como salário de contribuição.

Assim, os pagamentos aqui descritos não se encontram de acordo com o previsto no art. 28, § 9, alínea j da lei 8212/91, razão porque deva ser mantido o lançamento também neste ponto.

De posse de documentos a autoridade fiscal constatou o pagamento de mensalidades escolares dos filhos do gerente geral Celso Luis Cacheiro Cintra, por meio da análise da conta **4.3.21.05.00.32 – AJUDA DE CUSTO – PERÍODO DE 01 A 12/2007..** Foram encontrados outros pagtos denominados ajuda de custo efetuadas mensalmente a determinados funcionários identificados no anexo 1. Descreveu ainda a autoridade que a exclusão da base de cálculo à título de ajuda de custo deveria obedecer o previsto no art. 9, g da lei 8.212/91.

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)

Da descrição feita pelo auditor em seu relatório notamos que o benefício era concedido em relação aos filhos dos empregados, o que por si só já demonstra a inobservância dos dispositivos legais. Não há como afastar ditos valores da base de cálculo uma vez que constituem meros benefícios, que para o empregado ter acesso, caso o empregador não os fornecesse teriam que sair do bolso do próprio empregado, o que ratifica o seu caráter salarial.

O mesmo raciocínio deve ser atribuído aos pagamentos efetuados por meio da conta contábil **4.3.21.15.00.92 – CURSOS E TREINAMENTOS - PERÍODO DE 01 A 12/2007.**

Utilizou-se o mesmo preceito da saúde fornecida, qual seja, igualdade no fornecimento do benefício, considerando que a empresa custeia no todo ou em parte a mensalidade dos cursos universitários de alguns poucos empregados. Nada ficou comprovado, no sentido de demonstrar que esse benefício foi estendido a todos os funcionários que pudessem dele se utilizar, uma vez que favorece um percentual em torno de 6% do quadro funcional, que abriga 90 trabalhadores, apesar de devidamente intimado para tanto. Assim, o descumprimento do art. 28, § 9, alínea t da lei 8212/91, enseja considerar os valores como base de cálculo de contribuição. O recorrente não apresentou os planos de concessão do benefício a todos os trabalhadores conforme preceitua a lei, seja durante o procedimento fiscal, ou mesmo na impugnação ou recurso apresentado. Dessa forma,, o benefício concedido também não se coaduna com os dispositivos legais.

Para ter os valores do benefícios relacionados a educação concedidos diretamente aos empregados excluídos do conceito de salario de contribuição deveria demonstrar o plano de concessão de educação que demonstrasse a extensão do benefício a totalidade dos empregados, o que não o fez.

Assim, como o benefício de educação fornecido, os valores apurados por meio da conta **4.3.21.10.00.34 – CONVÊNIO MÉDICO HOSPITALAR - PERÍODO DE 01 A 12/2007**, constituem salário de contribuição conforme descreveu a autoridade fiscal em seu relatório.

Com relação a essa rubrica, não há mais o que ser apreciado tendo em vista, dita rubrica já ter sido excluído pela decisão de primeira instância. Vejamos trecho da ementa do acórdão proferido:

ASSISTÊNCIA MÉDICA. COBERTURA TOTALIDADE DOS EMPREGADOS E DIRIGENTES. PLANOS DE SAÚDE DIFERENCIADOS, CUSTEIO. LEGALIDADE. NÃO INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. EXCLUSÃO.

O valor pago por assistência médica prestada por plano de saúde, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, não integra o salário de contribuição, ainda que os serviços sejam prestados por mais de um plano ou que não haja custeio por parte dos beneficiados.

Com relação aos pagamentos apurados por intermédio da conta 4.3.31.02.00.50 – **DESPESAS DE ALUGUÉIS** - PERÍODO DE 06 A 12/2007, descreve o auditor que foram encontrados recibos de aluguel pago a proprietário pessoa física em nome do empregado Jorge Nobuyuki Okumura, de janeiro a dezembro de 2007. Na referida conta aparece o histórico contábil: PAGTO OKUMURA E O VALOR DE R\$ 320,00. A identificação do lançamento, além do texto e numa análise mais profunda é indiscutivelmente a mesma dos lançamentos da conta “veículos”, para os pagamentos efetuados em nome desse segurado. Destaque apenas para o fato que no mês de setembro de 2007, o valor foi lançado na conta “veículos” de forma equivocada.

Assim, não traz o recorrente qualquer documento que demonstre que os valores dos alugueis fornecidos teriam relação direta com o trabalho desempenhado, mas, tão somente consiste de benefício direto pago ao empregado, possuindo nítida feição salarial.

Por fim, convém destacar que a nomenclatura utilizada pelo recorrente não é relevante para identificação da sua feição salarial, tendo a identificação da natureza da verba, sido apreciada de acordo com o objetivo da verba, sua destinação, sendo irrelevante o nome adotado.

NATUREZA SALARIAL DAS UTILIDADES

Após a apreciação individual de cada uma das utilidades fornecidas, entendo importante firmar entendimento do papel das utilidades dentro do conceito de salário de contribuição.

Não se pode descartar o fato de que os valores pagos à educação, alugueis, prêmios, PLR em desacordo com a lei não representem alguma espécie de ganho para seus empregados. Pelo contrário, estão inseridos no conceito *lato* de remuneração, assim compreendida a totalidade dos ganhos recebidos como contraprestação pelo serviço executado.

Também convém reproduzir a posição da professora Alice Monteiro de Barros acerca da distinção entre utilidades salariais e não-salariais:

"As utilidades salariais são aquelas que se destinam a atender às necessidades individuais do trabalhador, de tal modo que, se não as recebesse, ele deveria despendar parte de seu salário para adquiri-las. As utilidades salariais não se confundem com as que são fornecidas para a melhor execução do trabalho. Estas equiparam-se a instrumentos de trabalho e, conseqüentemente, não têm feição salarial."

Ademais, a interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal. A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre esse benefício fiscal, 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, por mais que se vislumbre a boa intenção do empregador, estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

DA ILEGALIDADE DA APLICAÇÃO DE JUROS SOBRE A MULTA

DE OFÍCIO.

Alega o recorrente que ilegal a cobrança de juros e multa que lhe foram imputados, contudo, entendo que razão não assiste ao recorrente neste ponto. Conforme já apreciado pela autoridade julgadora, no caso em questão correto a aplicação dos juros e multa, sendo as duas aplicadas em relação ao montante do débito apurado. Os juros de mora são aplicáveis sobre o valor original da contribuição devida, conforme descrito no relatório fiscal fl. 91 e 92, item 100 e seguintes.

Na aplicação da multa, a autoridade fiscal procedeu a análise da situação mais favorável, só havendo a aplicação da multa de ofício nas competência em que essa foi mais benéfica ao recorrente.

Note que a aplicação de juros SELIC, não se confunde com a multa de ofício, posto que os juros moratórios são aplicáveis pelo inadimplemento da obrigação na época oportuna. Nesse sentido, dispõe a Súmula nº 03, do CARF “ É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais”.

Note-se que a autoridade julgadora na decisão de 1 instância já refutou os argumentos do recorrente, não havendo reparo a ser feito na referida decisão.

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente em sua maioria são insuficientes para refutar a totalidade lançamento. Estando, portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre as verbas (conforme apreciado individualmente acima), no período objeto do presente lançamento, conforme já analisado, deve persistir o lançamento em parte.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO para excluir as contribuições atinentes ao lançamento de vale transporte pago em dinheiro.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira