



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

Processo n° 19515.008212/2008-29
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-003.831 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de novembro de 2013
Matéria SALÁRIO INDIRETO: HABITAÇÃO
Recorrente AIR LIQUIDE BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DECADÊNCIA - OCORRÊNCIA.

No caso em que há comprovadamente a antecipação de recolhimento previdenciário, ainda que parcial, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

AJUDA DE CUSTO - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO

A verba intitulada “Ajuda de Custo”, paga pela empresa em desacordo com a legislação previdenciária, integra o salário de contribuição por possuir natureza salarial.

PRÊMIO - VERBA DE NATUREZA INDENIZATÓRIA - NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA

Não incide contribuição previdenciária sobre o valor pago pela empresa aos segurados que lhe prestam serviços, a título de prêmio e de indenização por tempo de serviço/aposentadoria por possuírem natureza indenizatória

MULTA DE MORA E JUROS APLICADOS

Ao contribuinte há de ser aplicado a multa mais benéfica conforme dispõe o artigo 106, II, C do CTN. No presente caso se afigura mais benéfica a multa inserta no artigo 61 da Lei 9.430/96.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, para excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 11/2003, anteriores a 12/2003, devido a regra decadencial expressa no Art. 150 do

CTN, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Mauro José Silva, que votaram em aplicar a regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN; b) em negar provimento ao Recurso, na questão do prêmio à funcionária, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencido o Conselheiro Wilson Antonio de Souza Correa, que votou em dar provimento ao recurso nesta questão; c) em dar provimento ao recurso, na questão de indenização por aposentadoria, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em negar provimento ao recurso nesta questão; d) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Redator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; III) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Redator: Wilson Antônio de Souza Correa.

(assinado digitalmente)

MARCELO OLIVEIRA - Presidente.

(assinado digitalmente)

BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relator.

(assinado digitalmente)

WILSON ANTÔNIO DE SOUZA CORREA - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Wilson Antônio de Souza Correa, Bernadete de Oliveira Barros, Mauro José Silva, Manoel Coelho Arruda Junior

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição da empresa e à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

Segundo Relatório Fiscal (fls. 79), as contribuições lançadas se referem a: a) valores pagos a segurados empregados a título de prêmio e valores pagos conforme Folha de Pagamento, a título de "indenização" considerada salário de contribuição pela fiscalização e, b) valores pagos a segurados diretores empregados em forma de despesas pessoais e em forma de bilhetes aéreos para familiares, conforme documentos contabilizados pela empresa.

A autoridade autuante informa que, da análise contabilidade da empresa, constatou-se o pagamento de prêmio à funcionária que mais se destacou como melhor vendedora do ano, bem como pagamentos a título de indenização por tempo de serviços, que, segundo a fiscalização, constitui-se em um incentivo, um prêmio por antiguidade para que o empregado se esforce em permanecer mais tempo na empresa.

A recorrente impugnou o débito e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 16-22.294, da 13ª Turma da DRJ/SPOI, (fls. 801), julgou o lançamento procedente em parte, excluindo do débito, por improcedência, o levantamento DEI- SALARIO INDIRETO VIAGENS relativo à competência 12/2003, uma vez que restou comprovado que o Sr. Pierre e sua esposa não são familiares do Sr. Augustin e, portanto, o pagamento de bilhetes aéreos a eles não pode se constituir em salário indireto do sr. Augustin.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso tempestivo (fls. 831), alegando, em síntese, o que se segue.

Preliminarmente, insiste na aplicação da regra decadencial do art.150, § 4º, do CTN, e junta, aos autos, cópias das GPS para provar o recolhimento antecipado do tributo, afirmando tratar-se o lançamento apenas de diferença de contribuição.

No mérito, tenta demonstrar que a viagem custeada pela empresa à sua empregada Valquíria Fidel Silveira, bem como a seu marido e filhos, não possui natureza salarial, tratando-se de prêmio pago em decorrência da performance da empregada, com o intuito de motivá-la e recompensá-la, em razão de ela ter apresentado o 3º melhor desempenho de vendas no ano de 2001.

Esclarece que o prêmio pago à referida funcionária é fruto de campanha motivacional elaborada e lançada pela própria Recorrente, sem qualquer auxílio de agências de marketing, sendo que o prêmio consistiu em viagem, e não em pecúnia, como costuma ocorrer em campanhas de incentivo promovidas por aquelas agências.

Quanto às verbas pagas a título de indenização a empregados cujo Contrato de Trabalho foi rescindido por iniciativa da Recorrente, ou por conta de aposentadoria, esclarece que, ao contrário do sustentado pela fiscalização, e conforme consta da Convenção Coletiva de

Trabalho, as verbas em foco não se traduzem em prêmio "para que o empregado se esforce em permanecer mais tempo na empresa", mas, sim, quando, por iniciativa da Recorrente, e sem justa causa, haja a rescisão do contrato de trabalho, hipótese em que o empregado faz jus ao recebimento de valor correspondente a 30 dias de salário nominal.

Defende que tais verbas não devem sofrer a incidência da contribuição em tela, porquanto, conforme demonstrado no item precedente, os prêmios, quando eventuais, tal como na situação vertente, não se sujeitam à referida incidência, ressaltando que essas verbas são pagas somente uma vez, o que lhe retira o atributo da habitualidade.

Lembra que artigo 7º, I, da Constituição, assim como os artigos 477 e 479 da CLT asseguram ao empregado uma indenização quando houver a rescisão de seu contrato de trabalho, firmado por prazo determinado ou indeterminado, por iniciativa do empregador, e sem justa causa, sendo que a natureza dos pagamentos feitos pela Recorrente com esteio na cláusula 18, "d", da Convenção Coletiva de Trabalho aos empregados que dispensar sem justa causa, e cumpridos os requisitos dispostos em tal cláusula, é a mesma dos pagamentos feitos com fundamento nos citados dispositivos legais e constitucionais, ou seja, é indenizatória.

Com relação ao valor pago aos empregados com 10 ou mais anos de trabalho da empresa, que vierem a se aposentar, informa que trata-se de abono, o qual, tal como convencionado na Convenção Coletiva de Trabalho, e assim como as verbas da cláusula 18, "d", desta, é eventual, pago uma única vez, quando do desligamento do empregado, e desvinculado das verbas remuneratórias.

Entende que os termos da Convenção Coletiva de Trabalho não poderiam ter sido ignorados pela fiscalização, conforme jurisprudência firme do Tribunal Superior do Trabalho, consoante a qual deve sempre ser respeitada a natureza indenizatória de dada verba, quando assim houver instituído uma convenção ou um acordo coletivo, quer porque estes são normas entre as partes e não podem ser ignorados, sob pena de ofensa ao artigo 7º, inciso XXVI, da Constituição, quer porque as partes assim o acordaram, com intervenção inclusive do Sindicato.

Sustenta que, na linha da jurisprudência firme de nossos Tribunais Superiores, os acordos e convenções coletivos têm caráter normativo, a teor do artigo 611 da CLT, e também têm a natureza de lei, donde a Convenção Coletiva de Trabalho em foco amolda-se à exigência do dispositivo legal em foco.

Quanto ao pagamento de R\$93.206,70, ao Sr. José Roque Leite, esclarece que trata-se de uma indenização pela rescisão contratual por iniciativa da empresa, com vistas a reparar o dano decorrente de tal fato, tendo em conta o longo período em que o Sr. José Leite esteve à frente da Messer Griesheim do Brasil Ltda, sucedida da ora recorrente, e ressalta que tal verba, assim como as demais objeto deste item do auto de infração, foram pagas uma única vez, donde não há que se falar em habitualidade, esta, própria do salário.

Relativamente ao pagamento de Despesas Pessoais (Ajuda de Custo) e Bilhetes Aéreos a Familiares, salienta que tais despesas são suportadas pela Recorrente em cumprimento à "Política de Expatriação" do Grupo Air Liquide, retratada no documento denominado "Expatriation Policy" de Diretores Empregados, e que consiste na transferência de funcionários para morar e trabalhar em um país estrangeiro por um período de 1 a 5 anos, com vistas ao aperfeiçoamento técnico, desenvolvimento internacional e exposição a situações comerciais.

Assevera que todos os diretores empregados da Recorrente, cujas despesas pessoais, a título de ajuda de custo, e cujas despesas com bilhetes aéreos de seus familiares foram objeto de questionamento por parte da fiscalização, são funcionários expatriados.

Frisa que tais pagamentos ostentam a natureza de verbas indenizatórias, voltadas que são a diminuir os abruptos impactos causados na vida do funcionário e de seus familiares quando de sua transferência a país de costumes e idioma diversos daquele de seu país de origem.

Destaca que não se pode dar uma interpretação puramente literal ao artigo 28, parágrafo 9º, g, da Lei n. 8.212, de modo a entender-se, como entendeu o acórdão recorrido, que a ajuda de custo não sujeita à incidência previdenciária só é aquela paga uma única vez ao longo de todo contrato de trabalho.

Aduz que, o fato de o reembolso das despesas ter ocorrido, em determinadas situações, não em um único pagamento, mas em mais de um, não desnatura a condição destas verbas de indenização, de modo que se faz imperioso o provimento deste recurso.

Insurge-se contra a incidência de juros sobre a multa aplicada, argumentando que as multas não possuem natureza jurídica tributária, conforme já pacificado pela doutrina e jurisprudência, devendo serem afastados os juros sobre elas.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Bernadete de Oliveira Barros - Relatora

O recurso é tempestivo e todos os pressupostos de admissibilidade foram cumpridos, não havendo óbice ao seu conhecimento.

Da análise do recurso apresentado, registro o que se segue.

Preliminarmente, a autuada insurge-se contra a regra decadencial aplicada pelo julgador de 1ª instância, qual seja, a prevista no 173, I, do CTN, requerendo que seja reconhecida a decadência pelo 150, § 4º, do mesmo diploma legal, e junta cópias de GPS e GFIPs para provar a antecipação do tributo.

Porém, como bem esclareceu a autoridade julgadora da DRJ, trata-se o presente caso de pagamentos de verbas que a empresa não considerava como base de cálculo da contribuição previdenciária, tratando-se, portanto, de lançamento de ofício, para o qual não houve adiantamento do tributo, caso em que se aplica o disposto no art. 173, do CTN.

Nesse sentido, não há que se falar em decadência dos valores lançados.

No mérito, a recorrente tenta demonstrar que as despesas feitas pela empresa para custear a viagem de sua empregada e seus familiares, no intuito de premiá-la em decorrência da seu desempenho nas vendas, bem como as verbas pagas a título de indenização a empregados cujo Contrato de Trabalho foi rescindido por iniciativa da Recorrente, ou por conta de aposentadoria, e o pagamento das despesas pessoais e bilhetes aéreos a familiares não possuem natureza salarial, não integrando, dessa forma, a base de cálculo do tributo.

No entanto, o conceito de salário de contribuição expresso no art. 28 inciso I da Lei 8.212/91 é “...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...” (grifei).

O § 2º, do art. 458, da CLT, assim dispõe sobre os salário pagos “in natura”:

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....”.

A própria Constituição Federal, preceitua, no § 4º do art. 201, renumerado para o § 11, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, o seguinte:

§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüentemente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (grifei)

Além do mais, conforme art. 176 do CTN, “a isenção, ainda que prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão...”

Cumprir verificar, portanto, se as verbas pagas, discriminadas pela autoridade lançadora, possuem natureza salarial

PRÊMIO PAGO POR MELHOR DESEMPENHO

A fiscalização constatou que a recorrente pagou para empregada Valquíria Fidel Silveira, seu marido e seus filhos, uma viagem de turismo.

A recorrente não nega que tenha custeado a viagem para sua empregada e sua família, mas alega que se trata de um prêmio em virtude da sua performance nas vendas.

Porém, segundo Amauri Mascaro Nascimento: "*A natureza jurídica do prêmio não sofre, praticamente, contestações. É uma forma de salário vinculado a um fator de ordem pessoal do empregado ou geral de muitos empregados, via de regra a sua produção. Daí falar-se, também, em salário por rendimento ou salário por produção. Caracteriza-se, também, pelo seu aspecto condicional. Uma vez verificada a condição de que resultam, devem ser pagos*". (In "Teoria Jurídica do Salário", Editora LTR, 1994, pg. 256).

Assim, prêmio é remuneração. Esse também é o entendimento do TST:

"Prêmio é gratificação, e gratificação é salário, se ajustada expressa ou tacitamente, porque a CLT não exige o ajuste expresso" TST pleno E-RR 1943/82 - DJU 06/12/85 - pág. 22644".

No presente caso, não resta dúvida que o prêmio concedido à empregada por seu desempenho nas vendas não está incluída nas hipóteses legais de isenção previdenciária, previstas no § 9º, art. 28, da Lei 8.212/91.

Dessa forma, o custo da viagem da empregada e seus familiares, pago pela recorrente a título de prêmio, integra o salário de contribuição, conforme inciso I, art 28, da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Medida Provisória nº 1.596-14/1997, convertida na Lei 9.528/97.

Em relação aos argumentos de que a verba em comento não teria natureza salarial já que ausente de qualquer característica contraprestativa, cumpre observar que tais prêmios, oferecidos por mera liberalidade, ainda que de forma condicionada, pela empregadora a seus empregados, não nega sua característica remuneratória, já que é decorrência única e exclusiva do contrato existente entre ambos.

É inegável o acréscimo patrimonial do empregado ao receber, do empregador, as quantias correspondentes aos prêmios de incentivo.

Da mesma forma, constata-se que não estamos diante de um pagamento eventual, como veementemente sustenta a recorrente, já que o ganho habitual passível de exação não é necessariamente aquele valor auferido mês a mês, trimestralmente ou mesmo bimestralmente etc. Há verbas pagas no decorrer do contrato de trabalho, ainda que não sejam auferidas nessas condições, e que não podem ser vistas como meramente eventuais.

Ademais, o conhecimento prévio de que tal pagamento será realizado quando implementada a condição para seu recebimento retira-lhe o caráter da eventualidade, tornando-o habitual.

A própria recorrente afirma que lançou campanha, traçando uma meta de as melhores performances de vendedor em 2001, cujo alcance dava aos seus vencedores o direito ao recebimento de um prêmio, como uma recompensa conferida àqueles que demonstrassem bom desempenho em determinado período.

Há, portanto, uma expectativa criada que se sobrepõe ao fato de não ser seqüencial a continuidade a liberalidade; a continuidade existe por todo o tempo que perdurar o contrato, o recebimento é que depende acontecer a condição estabelecida pelo empregador. A expectativa criada, o costume e a certeza do benefício em se caracterizando a situação pré-definida pela empresa (empregadora) gera a habitualidade, afasta por completo a eventualidade que poderia enquadrar o pagamento no item 7 da letra “e” do § 9º da Lei 8.213/91.

Assim, entendo que o prêmio concedido à referida empregada é salário, pois decorreu do trabalho, independentemente de número de vezes que o esforço da empregada tenha atingido as metas estabelecidas pela empresa, devendo, portanto, integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária e de terceiros.

PAGAMENTO DE INDENIZAÇÃO A EMPREGADOS CUJO CONTRATO DE TRABALHO FOI RESCINDIDO POR INICIATIVA DA RECORRENTE, OU POR CONTA DE APOSENTADORIA.

A atuada argumenta, inicialmente, que, se a conclusão da fiscalização é a de que as verbas objeto deste item são "prêmios por antigüidade", então não devem sofrer a incidência da contribuição em tela, porquanto, conforme demonstrado no item precedente, os prêmios, quando eventuais, tal como na situação vertente, não se sujeitam à referida incidência.

Entretanto, ao contrário do que sustenta a recorrente, entendo que, pelos mesmos motivos já expostos, prêmio é remuneração.

A recorrente alega que, para se saber se o pagamento feito ao empregado tem, ou não, os requisitos atinentes à remuneração, é necessário, sim, socorrer-se da legislação trabalhista..

Porém, cumpre ressaltar que a doutrina há muito já consagrou a autonomia científica do Direito Previdenciário em face do Direito do Trabalho. Assim, o conceito de salário-de-contribuição não se confunde com o conceito de remuneração retirado do Direito Laboral. Segundo Wladimir Novaes Martinez (Comentários à Lei Básica da Previdência Social), *“O conceito previdenciário de salário-de-contribuição não tem de coincidir exatamente com a definição trabalhista de remuneração ou, com mais razão, com a descrição de salário. Para isso é necessário o tipo legal circunscrever o fato gerador, impondo suas condições”*.

Em que pese o esforço argumentativo da recorrente, verifica-se que os pagamentos em tela realmente se a amoldam ao figurino legal que delimita a base de cálculo da contribuição previdenciária e de Terceiras Entidades, como bem entendeu a fiscalização e os julgadores de primeira instância administrativa.

Cumpre esclarecer que a condição de se tratar ou não de salário não está vinculada ao interesse da fonte pagadora ou do empregador em, com aquele pagamento, assalariar ou não seu empregado. Ou seja, não é o nome do pagamento ou a vontade da empresa em si que vai determinar sua natureza jurídica.

O que irá afastar a verba paga da incidência tributária é a estreita observância à legislação específica que trata da matéria.

Relativamente ao entendimento de que a verba em tela possui natureza indenizatória, cumpre ressaltar que o conceito de indenização pressupõe a reparação de um dano sofrido pelo trabalhador. No caso em tela, não houve esse dano, já que o empregado possui a prerrogativa de escolher entre se aposentar e receber o referido benefício ou continuar trabalhando e recebendo o salário. Depende da sua vontade e do seu pedido. Não é uma imposição do empregador e sim uma opção feita pelo funcionário.

Com relação ao argumento de que os acordos e convenções coletivos têm caráter normativo e a natureza de lei, mister lembrar que os efeitos indenizatórios pactuados em acordos coletivos somente repercutem na esfera da relação de emprego, não atingindo terceiros estranhos à relação laboral, entre os quais, a Previdência Social. Nesse sentido, nos ensina Adriana Hilgenberg de Araújo (Direito do trabalho e direito processual do trabalho: temas atuais, Editora Juruá, p 55 e 56) : “ *Como visto, as convenções e acordos coletivos são fontes do Direito do Trabalho, cujas cláusulas serão aplicadas a todos os pertencentes a uma determinada categoria ou empresa (no caso dos acordos). As cláusulas, tanto as obrigatórias (CLT artigo 616), facultativas, obrigatórias ou normativas, devem respeitar o ordenamento legal, não podendo ferir preceitos, sejam eles constitucionais ou infraconstitucionais, salvo expressa autorização .*” (grifei).

Quanto à alegação de que os termos da Convenção Coletiva de Trabalho não poderiam ter sido ignorados pela fiscalização, vale esclarecer que, ao aplicar a Lei 8.212/91 e cobrar a contribuição devida, a autoridade fiscal não está questionando a validade das convenções coletivas como fonte do direito do trabalho, mesmo porque a observância ao ordenamento jurídico infraconstitucional não agride a garantia constitucional do reconhecimento das convenções e acordos coletivos, prevista no inciso XXVI, art. 7º, da Constituição Federal, uma vez que se encontra insculpida, em toda a Constituição, o respeito ao princípio da legalidade.

Em consequência, os acordos coletivos não têm a força de alterar disposições legais, em especial, as inseridas na Lei 8.212/91.

Pelo exposto, os valores pagos pela recorrente a título de indenização por tempo de serviço integram a base de cálculo da contribuição previdenciária e de Terceiras Entidades, por possuírem natureza salarial.

PAGAMENTO DE DESPESAS PESSOAIS (AJUDA DE CUSTO) E BILHETES AÉREOS A FAMILIARES DE DIRETORES EMPREGADOS

A fiscalização constatou, ainda, que a empresa pagava viagens ao exterior para familiares de diretores empregados, bem como despesas desses empregados de alugueis, condomínios, IPTU, energia elétrica, gás, escolas aos filhos, telefone, internet, empregada doméstica, clube, renovação de carteira de motorista de seus familiares, transporte escolar etc.

A recorrente não negou tal fato, mas apenas se justificou alegando que tais despesas são suportadas pela Recorrente em cumprimento à "Política de Expatriação" do Grupo Air Liquide, que consiste na transferência de funcionários para morar e trabalhar em um país estrangeiro por um período de 1 a 5 anos, com vistas ao aperfeiçoamento técnico, desenvolvimento internacional e exposição a situações comerciais.

Todavia, em que pese a política de expatriação da recorrente, tais despesas foram suportadas pela empresa mensalmente.

O § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91 enumera as parcelas que não integram o salário de contribuição e, entre elas, frisa-se, não se enquadram os pagamentos das verbas objeto do Auto de Infração, porque não atendem os requisitos legais:

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

(...)

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT;

No caso presente, não houve o pagamento em parcela única, e sim mensalmente, o que foi confirmado pela própria recorrente em seu recurso.

Dessa forma, não há que se falar em isenção previdenciária sobre as quantias despendidas pela recorrente a esse título.

Nem toda utilidade fornecida ao trabalhador tem caráter contraprestacional, sendo necessário distinguir a utilidade fornecida como retribuição pelo trabalho, que se caracteriza “salário-utilidade” e que deve ser incluída na base de cálculo da contribuição previdenciária, daquela fornecida como instrumento de trabalho, ou para o trabalho, que não se caracteriza salário-utilidade, eis que meramente instrumental para o desempenho das funções do trabalhador.

Na doutrina, há várias correntes; porém, a que tem maior aplicação determina que a regra geral é que, se o trabalhador paga pela utilidade, essa não constitui salário. Se, por outro lado, aumentar seu patrimônio ou for fornecida gratuitamente, então integrará o salário para todos os efeitos legais.

A CF menciona “os ganhos habituais”, ou seja, todos os ganhos de cunho remuneratório, sejam eles em dinheiro ou utilidades.

O § 2º, do art. 458, da CLT, assim dispõe sobre os salário pagos “in natura”:

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....”.

É inegável, no caso presente, o acréscimo patrimonial do empregado ao ter as despesas com habitação custeadas por seu empregador em decorrência de seu contrato de trabalho.

A empresa não demonstrou que o pagamento de tais quantias se trata de fornecimento de meio para que os seus empregados possam exercer suas funções, e sim uma vantagem que representa um acréscimo indireto à sua remuneração.

O custeio das despesas com moradia dos empregados pela empresa representa um acréscimo indireto à sua remuneração, devendo, portanto, sofrer incidência de contribuição previdenciária e aos Terceiros.

Ou seja, esse ganho representa um acréscimo ao salário dos empregados, pois esses teriam que desembolsar a mesma quantia para pagar um custear as despesas com alugueis, impostos, taxas, etc, o que reduzira seus ganhos.

E, segundo o TST: “*toda a vantagem atribuída ao empregado, sem a qual teria que desembolsar numerário para dela usufruir, possui natureza de contraprestação e, portanto, situada no campo das parcelas salariais, ante a onerosidade do contrato de trabalho*” (RR – 4.273/89.5 – DJU 08/11/1991).

A recorrente assevera que todos esses diretores empregados são funcionários expatriados.

Contudo, ela própria reconhece que, ao virem trabalhar no Brasil, tais “expatriados” são registrados conforme as leis vigentes no nosso país, estando sujeitos às normas trabalhistas aqui aplicáveis.

Portanto, da mesma forma, os contratos celebrados entre a recorrente e seus empregados “expatriados” estão sujeitos às normas previdenciárias vigentes no Brasil.

Da mesma forma, não há que se falar em indenização, visando diminuir os “abruptos impactos causados na vida do funcionário e de seus familiares quando de sua transferência a país de costumes e idioma diversos daquele de seu país de origem”, como quer fazer crer a recorrente, pois não há a demonstração de que houve de fato um dano.

A autuada entende que não se pode dar uma interpretação puramente literal ao artigo 28, parágrafo 9º, g, da Lei n. 8.212, de modo a entender-se, como entendeu o acórdão recorrido, que a ajuda de custo não sujeita à incidência previdenciária só é aquela paga uma única vez ao longo de todo contrato de trabalho.

Todavia, o art. 111, do CTN, determina que:

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

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

Dessa forma, não há como acolher a pretensão da recorrente.

Nesse sentido, concluo que o pagamento, pela empresa, das despesas dos empregados com moradia constitui fato gerador da contribuição previdenciária, devendo o valor correspondente integrar a base de cálculo da contribuição social.

JUROS SOBRE MULTA

A recorrente insurge-se, ainda, contra os juros aplicados sobre a multa.

Entretanto, observa-se que a fiscalização aplicou a legislação vigente à época do lançamento, sendo que os juros e a multa aplicada encontram amparo na legislação listada no relatório FLD.

Dessa forma, não há que se falar em ilegalidade de tais exações, vez que a sua cobrança possui amparo legal. Conforme nos ensina Hans Kelsen:

“partindo da premissa unidade lógica da ordem jurídica, tenta impôr concordância apriorística entre a lei e a Constituição, que acabe por negar não apenas a possibilidade jurídica da sanção da nulidade, mas da própria noção de inconstitucionalidade "lato sensu":

*"A afirmação de que uma lei válida é "contrária à constituição" (anticonstitucional) é uma "contradictio in adjecto", pois uma lei somente pode ser válida com fundamento na Constituição. Quando se tem fundamento para aceitar a validade de uma lei, o fundamento da sua validade tem de residir na Constituição. De uma lei inválida não se pode, porém, afirmar que ela é contrária à Constituição, pois uma lei inválida não é sequer uma lei, porque não é juridicamente existente e, portanto, não é possível qualquer afirmação jurídica sobre ela. Se a afirmação, corrente na jurisprudência tradicional, de que uma lei é inconstitucional há de ter um sentido jurídico possível, não pode ser tomada ao pé da letra. O seu significado apenas pode ser o de que a lei em questão, de acordo com a Constituição, pode ser revogada não só pelo processo usual, quer dizer, por uma outra lei, segundo o princípio *lex posterior derogat priori*", mas também através de um processo especial, previsto pela Constituição.*

Enquanto, porém, não for revogada, tem de ser considerada válida; e, enquanto for válida, não pode ser inconstitucional" (KELSEN, Hans. Teoria pura do direito, 2. ed., trad. João Baptista Machado, São Paulo, Martins Fontes, 1987, p287).

Cabe destacar, ainda, que a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Nesse sentido, o ilustre jurista Alexandre de Moraes (curso de direito constitucional, 17ª ed. São Paulo. Editora Atlas 2004.314) colaciona valorosa lição: *“o tradicional princípio da legalidade, previsto no art. 5º, II, da CF, aplica-se normalmente na administração pública, porém de forma mais rigorosa e especial, pois o administrador público somente poderá fazer o que estiver expressamente autorizado em lei e nas demais espécies normativas, inexistindo, pois, incidência de vontade subjetiva. Esse princípio coaduna-se com a própria função administrativa, de executor do direito, que atua sem finalidade própria, mas sem em respeito à finalidade imposta pela lei, e com a necessidade de preservar-se a ordem jurídica”*

Assim, concluo que o Auto de Infração foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente autuante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, fazendo constar, nos relatórios que compõem o AI, os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

O Relatório Fiscal traz todos os elementos que motivaram a lavratura do Auto e o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, encerra todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa à autuada.

Nesse sentido,

Considerando tudo mais que dos autos consta,

Processo nº 19515.008212/2008-29
Acórdão n.º **2301-003.831**

S2-C3T1
Fl. 907

VOTO no sentido de **CONHECER** do recurso para, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**

É como voto.

Bernadete de Oliveira Barros – Relatora

CÓPIA

Voto Vencedor

Conselheiro Wilson Antonio de Souza Corrêa – Relator Designado

Em que pese a sapiência e conhecimento da nobre Relatora, peço vênia, mas dela divirjo conforme passo a expor em cada quesito abaixo.

DECADÊNCIA

Preliminarmente vejo que há matéria recursiva se insurgindo quanto a aplicação do 173, I, do CTN, pela decisão de piso, requerendo que seja reconhecida a decadência pelo 150, § 4º, do mesmo diploma legal, onde junto cópias de GPS e GFIPs para provar a antecipação do tributo.

Ora, demonstrado estão que de uma forma ou de outra, ainda que parcialmente, mas houve a antecipação do recolhimento desta exação, devendo, portanto, ser aplicado o artigo 150, § 4º do CTN, como requereu a Recorrente.

Assim, assino razão a Recorrente, neste quesito, dando provimento parcial ao recurso, para excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 11/2003, anteriores a 12/2003, devido a regra decadencial expressa no Art. 150, § 4º do CTN.

PAGAMENTO DE INDENIZAÇÃO A EMPREGADOS CUJO CONTRATO DE TRABALHO FOI RESCINDIDO POR INICIATIVA DA RECORRENTE, OU POR CONTA DE APOSENTADORIA.

Acolho o entendimento da Recorrente de que as verbas desta exação são "prêmios por Antiguidade", cujos quais não estão sujeitos a incidência da contribuição previdenciária, eis que são ganhos ou prêmios eventuais que não incorporam ao salário e à remuneração.

Assim, coaduno com a Recorrente, onde a natureza das verbas recebidas têm natureza indenizatória e não remuneratória, como quis a fiscalização.

Ademais, como dito pela Recorrente, ela mesma foi compelida a cumprir com os acordos e convenções coletivos que têm força normativa e a natureza de lei.

Mas, não é só, ainda que entendesse que eles (acordos e convenções) têm natureza normativa legal, com efeitos somente na esfera trabalhista, isto não muda a natureza indenizatória dos pagamentos realizados, cujos quais, indiretamente refletem no direito previdenciário, portanto, na incidência de contribuição previdenciária ou não.

Pelo exposto, os valores pagos pela recorrente a título de indenização por tempo de serviço não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária e de Terceiras Entidades, por possuírem natureza INDENIZATÓRIA.

A multa de mora está prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, antes da sua revogação pela Lei nº 11.941/2009, *in verbis*:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

... omissis ...

II para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social CRPS;

E, em consonância à legislação, mormente ao artigo 106, C, II do CTN, há previsão de retroatividade da legislação menos onerosa ao contribuinte.

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

Passo, então, para a análise da redução da multa moratória para o percentual de 20% em razão da aplicação retroativa da Lei nº 9.430/96.

O art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional prevê expressamente que a lei nova possa reger fatos geradores pretéritos, desde que se trate de ato não definitivamente julgado, por aplicação do princípio da retroatividade benéfica.

Destarte, enquanto não preclusa a oportunidade para recurso administrativo e não houver o trânsito em julgado, possível será a aplicação do dispositivo acima referido, pois o ato não estará definitivamente julgado.

Como a lei não distingue a multa moratória e a punitiva, o contribuinte faz jus à incidência da multa moratória mais benéfica, sendo cabível a aplicação retroativa do art.

61, da Lei nº 9.430/97, desde que o ato não se encontre definitivamente julgado, sendo inaplicável a restrição temporal contida em tal comando, eis que em desacordo com a norma prevista no art. 106, II, c, do CTN, que possui eficácia passiva de Lei Complementar." 'Ex vi' artigo 61 da Lei 9.430/96:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Nossos tribunais na Justiça têm alinhavado este entender:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. COFINS. DCTF. DÉBITO DECLARADO E NÃO PAGO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INTIMAÇÃO DA JUNTADA DO PROCESSO ADMINISTRATIVO E PROVA PERICIAL INDEFERIDA. MULTA MORATÓRIA. REDUÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 61, DA LEI Nº 9.430/96 A FATOS GERADORES ANTERIORES A 1997. POSSIBILIDADE. RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. ART. 106, DO CTN. TAXA SELIC. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. DECRETO-LEI Nº 1.025/69.

(...)

5. O Código Tributário Nacional, por ter natureza de lei complementar, prevalece sobre lei ordinária, facultando ao contribuinte, com base no art. 106, do referido diploma, a incidência da multa moratória mais benéfica, com a aplicação retroativa do art. 61, da Lei nº 9.430/96 a fatos anteriores a 1997.

(...).

8. Recurso especial da empresa conhecido e conhecido em parte o recurso especial da Fazenda e ambos improvidos.

(STJ, REsp 653645/SC, 2ª T., Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 21/11/2005)"

Desta feita, numa demonstração plena que o Estado Democrático de Direito só funciona quando os cidadãos e instituições fazem valer seus direitos, mesmo e principalmente contra o Poder do Estado.

CONCLUSÃO

O presente recurso ajuizado acode as exigências processuais, razão pela qual dele conheço para DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para que seja reconhecida a decadência pelo 150, § 4º, do CTN, eis que comprovado o recolhimento antecipado, ainda que parcial, excluindo do lançamento as contribuições apuradas até a competência 11/2003, anteriores a 12/2003, bem como para excluir do lançamento as indenizações pagas aos empregados da Recorrente a título de indenização por aposentadoria, e ainda, aplicar a multa prevista no artigo 61 da Lei 9.430/96 se mais benéfica ao Recorrente.

É o voto.

(assinado digitalmente)

WILSON ANTONIO DE SOUZA CORRÊA - Relator.