



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

Processo nº 19515.720979/2011-25
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.240 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2013
Matéria SALÁRIO INDIRETO
Recorrente PRODUTOS ROCHE QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. LANÇAMENTO OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. SALÁRIO INDIRETO. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. OCORRÊNCIA.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, nos termos dos dispositivos legais constantes do Código Tributário Nacional, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. *In casu*, aplicou-se o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, eis que restou comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, por tratar-se de salário indireto, tendo a contribuinte efetuado o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal).

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA.

De conformidade com a jurisprudência dominante neste Colegiado, tratando-se de auto de infração decorrente de descumprimento de obrigação acessória, onde o contribuinte omitiu informações e/ou documentos solicitados pela fiscalização, caracterizando o lançamento de ofício, o prazo decadencial para a constituição do crédito previdenciário é de 05 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria.

LANÇAMENTO. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. EVENTUAIS IRREGULARIDADES. NULIDADE. NÃO APLICABILIDADE. JURISPRUDÊNCIA DOMINANTE.

Na esteira da jurisprudência dominante no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a existência de eventuais irregularidades na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, não tem o condão de ensejar a nulidade do lançamento, entendimento que, apesar de não compartilhar, adoto em homenagem à economia processual.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos moldes da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

AJUDA DE CUSTO. FINANCIAMENTO PARCIAL VEÍCULO EMPREGADO. RESSARCIMENTO UTILIZAÇÃO NO TRABALHO. VERBA NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Tratando-se de verba eminentemente indenizatória/ressarcitória, o pagamento de ajuda de custo, *in casu*, de 50% no financiamento do veículo do empregado utilizado para o desenvolvimento das atividades de interesse da empresa, formalizada a partir de espécie de contrato de aluguel do automóvel, não se sujeita à incidência de contribuições previdenciárias, notadamente quando a fiscalização sequer tem o cuidado de se aprofundar nos fatos de maneira a demonstrar a eventual natureza remuneratória de aludida verba.

Mais a mais, referida ajuda de custo não pode ser considerada como vantagem a ser acrescida à remuneração e/ou patrimônio do segurado, porquanto objetiva precipuamente ressarcir a depreciação e demais custos pela utilização do veículo do funcionário na prestação do serviço de interesse da empresa.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA EMPRESA - PLR. OBSERVÂNCIA À LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. IMUNIDADE. ACORDO FIRMADO COM SINDICATO DA BASE TERRITORIAL DA MATRIZ. APROVEITAMENTO FUNCIONÁRIOS LOTADOS EM FILIAIS DE OUTRAS REGIÕES. VALIDADE.

A Participação nos Lucros e Resultados - PLR concedida pela empresa aos seus funcionários, como forma de integração entre capital e trabalho e ganho de produtividade, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, por força do disposto no artigo 7º, inciso XI, da CF, sobretudo por não se revestir da natureza salarial, estando ausentes os requisitos da habitualidade e contraprestação pelo trabalho.

Somente nas hipóteses em que o pagamento da verba intitulada de PLR não observar os requisitos legais insculpidos na legislação específica - artigo 28, § 9º, alínea "j", da Lei nº 8.212/91-, mais precisamente MP nº 794/1994, c/c Lei nº 10.101/2000, é que incidirão contribuições previdenciárias sobre tais

importâncias, em face de sua descaracterização como Participação nos Lucros e Resultados.

In casu, o fato da PPRR concedida pela empresa aos seus funcionários lotados no Estado de Goiás adotar o Acordo com o Sindicato da matriz (SP) e outras filiais (RJ) não tem o condão de desnaturar aludido programa, sobretudo em observância aos *princípios constitucionais que prescrevem a irredutibilidade de salários e do direito adquirido*, bem como da razoabilidade, não havendo se falar em afronta à Lei nº 10.101/2001, na linha da jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

PLR. AUSÊNCIA CLAREZA NA IMPUTAÇÃO FISCAL. SUBSUNÇÃO DO FATO À NORMA DEFICIENTE. IMPROCEDÊNCIA DO FEITO.

Nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, incumbe à autoridade fazendária, ao promover o lançamento, especialmente tratando-se de descaracterização de programa de PLR, indicar os motivos/razões que escoram a pretensão fiscal, com a devida indicação do dispositivo legal infringido, em uma verdadeira subsunção do fato à norma, sob pena da improcedência do feito, o que se vislumbra no caso vertente.

A simples assertiva de constatações vislumbradas no decorrer do procedimento fiscal, sem o devido aprofundamento na matéria e indicação da norma legal contrariada, mais precisamente aquelas constantes da Lei nº 10.101/2001, não oferece guarida à desconsideração do programa de PLR.

VERBAS PAGAS A TÍTULO DE VALE TRANSPORTE EM PECÚNIA. NATUREZA INDENIZATÓRIA. JURISPRUDÊNCIA UNÍSSONA DO STF E STJ. APLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 89. ECONOMIA PROCESSUAL.

Em observância a jurisprudência mansa e pacífica no âmbito Judicial, especialmente no Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça, os valores concedidos aos segurados empregados a título de Vale Transporte, pagos ou não em pecúnia, não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, em razão de sua natureza indenizatória, entendimento que deve prevalecer na via administrativa, mormente em face da economia processual, especialmente após a aprovação da Súmula CARF nº 89.

AUTO DE INFRAÇÃO DECORRENTE DE LANÇAMENTO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL JULGADO IMPROCEDENTE. AUTUAÇÃO REFLEXA. OBSERVÂNCIA DECISÃO.

Impõe-se a exclusão da multa aplicada decorrente da ausência de informação em GFIP de fatos geradores lançados em Autuação Fiscal, pertinente ao descumprimento da obrigação principal, declarada improcedente, em face da íntima relação de causa e efeito que os vincula, o que se vislumbra na hipótese vertente.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) declarar a decadência, para os Autos de Infração pertinentes ao descumprimento de obrigação principal (DEBCAD's n°s 37.328.680-5, 37.328.682-1 e 37.328.681-3), até a competência 07/2006; e b) rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas. II) Por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que entendeu haver tributação de PLR para os estabelecimentos sem acordo sindical da respectiva base territorial. O conselheiro Kleber Ferreira de Araújo votou pelas conclusões, com relação à exoneração da tributação da PLR, especificamente acerca da exigência de acordo sindical da respectiva base territorial.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

PRODUTOS ROCHE QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS S/A, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 11ª Turma da DRJ em São Paulo/SP I, Acórdão nº 16-36.234/2012, às fls. 1.693/1.734, que julgou procedentes os lançamentos fiscais, lavrados em 25/08/2011, concernentes às contribuições sociais devidas ao INSS, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, assim consideradas as verbas pagas a título de vale transporte em pecúnia, ajuda de custo financiamento veículos e PLR, em relação ao período de 01/2006 a 12/2007, conforme Relatório Fiscal, às fls. 52/56, consubstanciado nos seguintes Autos de Infração:

1) **AIOP nº 37.328.680-5** - Contribuições Sociais relativas à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados;

2) **AIOP nº 37.328.682-1** – Contribuições Sociais concernentes à parte dos segurados, incidentes sobre as remunerações dos empregados;

3) **AIOP nº 37.328.681-3** – Contribuições Sociais destinadas a outras entidades ou fundos – Terceiros (INCRA, FNDE, SEBRAE, SESI e SENAI), incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados;

4) **AIOAC nº 37.328.679-1** – **Auto de Infração Código 68** – Multa por descumprimento de obrigação acessória, aplicada nos termos do artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, por ter apresentado GFIP's com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, deixando de informar a totalidade das remunerações dos segurados empregados;

De conformidade com o Relatório Fiscal, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora lançadas encontram-se discriminados nos levantamentos abaixo elencados:

A) **1260 – Ajuda de Custo até 50%** - referente aos pagamentos concedidos aos empregados pela empresa a título de ajuda no financiamento de veículos próprios, *assumindo mensalmente um percentual das parcelas resultantes deste financiamento*;

B) **1410 – Reembolso de Vale Transporte** – Pagamentos realizados pela empresa aos segurados empregados, em pecúnia, diretamente na folha de pagamento, destinado aqueles que residem em locais distantes, não alcançados pelo transporte oferecido pela contribuinte (ônibus fretados);

C) **1411 – Diferença Reembolso de Vale Transporte** – Situação idêntica à anterior;

D) **PLR – Participação nos Lucros e Resultados** – Esclarece a fiscalização que a PLR 2006/2007 concedida pela empresa aos segurados empregados contrariaram os preceitos da Lei nº 10.101/2001, uma vez que **a)** a contribuinte *apresentou os acordos sobre Participação Dos Empregados Nos Resultados da Empresa, firmados entre a matriz-CNPJ (São Paulo), seu estabelecimento (Rio de Janeiro) e os Sindicatos dos Trabalhadores de São Paulo e Região, Rio de Janeiro, Duque de Caxias, Nilópolis e São João do Meriti*, não constando, porém, deste acordo, o Sindicato de Trabalhadores de Goiás, *embora os funcionários deste tenham recebido as verbas relativas ao PLR*; **b)** Informa que com base neste acordo, *a verba de PLR seria extinta, sendo substituída pela rubrica PPRR-código 990, o que de fato não ocorreu, verificando-se a coexistência de ambas*; **c)** contabilmente, *duas contas foram utilizadas: 14º Salário: 0041210016 x Provisão de PPRR: 021220103, em que os valores pagos a título de 14º Salário foram recolhidos, não ocorrendo o mesmo aos relativos ao PPRR, embora aparentemente sejam contas coligadas, notando-se aqui tratamento diferenciado para ambas, no 1º caso com recolhimento previdenciário, o que já não ocorreu no 2º caso.*

E) **990 – PPRR – Participação nos Resultados da ROCHE**: vide explicação acima;

F) **4110 – Participação Nos Lucros**: nomenclatura diversa para PLR;

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 1.747/1.797, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Preliminarmente, pugna pela aplicação do prazo decadencial constante do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional em detrimento aos preceitos do artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal, tendo em vista a natureza dos tributos ora exigidos, sujeitos ao lançamento por homologação, sobretudo em virtude da ocorrência de recolhimentos relativamente à parcela da remuneração reconhecida pela contribuinte, restando decaídos os fatos geradores ocorridos até 07/2006.

Ainda em sede de preliminar, requer seja decretada a nulidade do feito, sob o argumento de que a autoridade lançadora, ao constituir o presente crédito previdenciário, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, contrariando o princípio da verdade material, bem como o disposto no artigo 142 do CTN, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da autuada, baseando a autuação em meras presunções.

Vindica, ainda, seja reconhecida a nulidade do lançamento, em razão de vícios nos Mandados de Procedimento Fiscal – MPF's emitidos em face da fiscalizada, os quais foram prorrogados indevidamente, sem a observância aos prazos constantes da legislação de regência e ausente a devida ciência da contribuinte, ensejando a lavratura da autuação fora do prazo do respectivo documento, o que a torna nula.

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo, contrapõe-se ao presente lançamento, com arrimo no artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, por entender que as verbas pagas pela empresa aos segurados empregados, mais precisamente Ajuda de Custo Financiamento Veículo, Vale Transporte em Pecúnia e PLR, não se equiparam àquelas que compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, tendo em vista a inexistência dos requisitos necessários à caracterização de salário.

Relativamente à Ajuda de Custo de 50%, aduz que aludido benefício escorase em espécie de contrato de aluguel de veículo de empregados das áreas de vendas e outros voltados a certos cargos gerenciais, em que há necessidade rotineira de referido transporte para prestação do trabalho inerente às atividades desenvolvidas.

Assevera que *a ajuda de custo paga pela empresa para auxiliar o empregado no pagamento do financiamento de seu veículo decorre exclusivamente da necessidade do mesmo para o trabalho, pois a utilização do bem se dá no interesse da empresa, conforme consta do “Instrumento Particular de Pagamento de Reembolso de Parte de Despesas de Depreciação” celebrado com os empregados, os quais utilizam seus automóveis próprios, arcando com seu desgaste e depreciação, especialmente para visitas a clientes, representando, portanto, uma verdadeira indenização.*

Defende que a autoridade lançadora deixou de demonstrar, no Relatório Fiscal, as razões adotadas para fins de consideração de tais pagamentos como salário de contribuição.

Mais a mais, suscita que os segurados empregados beneficiados por este programa não estão incluídos no outro denominado “Taxa Quilometragem”, que visa reembolsar o funcionário pelo Km rodado, igualmente, se caracterizando como indenização.

Quanto aos valores pagos aos segurados empregados a título de Vale Transporte, infere que o fato de a contribuinte concedê-lo em pecúnia não afasta a natureza indenizatória de aludida verba, não integrando a base de cálculo das contribuições previdenciárias, conforme o Supremo Tribunal Federal reconheceu nos autos do Recurso Extraordinário nº 478.410/2010, impondo seja observada aludida decisão na via administrativa, sobretudo em face do Parecer AGU nº 60/2011, rechaçando de uma vez por todas referida exação, o qual é de observância obrigatória por parte dos Órgãos da administração pública.

No que tange às importâncias pagas a título de Participação nos Lucros e Resultados, opõe-se à exigência consubstanciada na peça vestibular do feito, alegando que as parcelas concedidas aos empregados a título de participação nos lucros ou resultados não podem ser consideradas remunerações e, por conseguinte, indevida a inclusão no salário de contribuição, face aos preceitos inscritos no artigo 7º, inciso XI, da CF, c/c artigo 22 da Lei nº 8.212/91, os quais excluem tais importâncias da base de cálculo das contribuições previdenciárias, tratando-se de uma verdadeira imunidade objetiva.

Corroborando o acima exposto, defende que o legislador, através do artigo 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, afastou a incidência de contribuições previdenciárias sobre verbas pagas a título de participação nos lucros e resultados, entendimento, esse, reforçado pela Lei nº 10.101/2000, bem como pela jurisprudência de nossos Tribunais, impondo seja decretada a improcedência do feito.

Alega que o único argumento da fiscalização para desconsiderar o programa de PLR da contribuinte foi a falta de assinatura do acordo pelo representante do Sindicato dos Trabalhadores de Goiás, eis que os funcionários lotados naquele Estado também receberam tais verbas, *em conformidade com o Acordo de PLR celebrado e assinado com os Sindicatos de São Paulo e Rio de Janeiro.*

Ressalta que essa imputação, ainda que surtisse efeito para os funcionários lotados no Estado de Goiás, não teria o condão de rechaçar todo o programa de PLR instituído pela empresa, de maneira a ensejar a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a todos os segurados empregados da contribuinte, inclusive aqueles que trabalham no Rio de Janeiro e São Paulo, cujos Sindicatos participaram dos acordos.

Esclarece, ainda, que a ausência de participação do Sindicato do Estado de Goiás nas tratativas e acordo do programa de PLR se deu em razão de existirem poucos empregados (15 – quinze) lotados naquela localidade, não havendo qualquer prejuízo aos mesmos uma vez que os Acordos foram avaliados e ratificados por dois Sindicatos da mesma categoria econômica, visando a isonomia de todos os funcionários da empresa.

Inferre que os pagamentos da PLR observaram todo regramento previsto nos Acordos, mesmo porque não houve qualquer imputação de pagamento disfarçado de salários.

Acrescenta que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça oferece proteção ao pleito da contribuinte, tendo em vista afastar a necessidade de participação do Sindicato nas tratativas do programa da PLR, por entender ser requisito meramente formal, que não tem o condão de macular a natureza da verba.

Relata que em nenhum momento o acordo de PLR celebrado contempla a substituição da rubrica PLR pela PPRR, ao contrário do entendimento levado a efeito pela fiscalização, restando estabelecido tão somente *que a PLR negociada pela empresa substitui e exclui a PLR prevista de forma genérica para as empresas da categoria, em Convenção Coletiva*, consoante se comprova dos documentos colacionados aos autos.

Ainda que verdade fosse a alegação do fiscal autuante, defende que a simples alteração da denominação contábil da rubrica não é capaz de rechaçar o conteúdo da verba concedida pela empresa em conformidade com o regramento (acordo) celebrado.

Relativamente à **Rubrica 990**, explicita que se refere ao pagamento de PLR proporcional *a empregados desligados, conforme fichas de registro e termos de rescisão anexados às defesas e ignorados pela decisão recorrida*, inexistindo razão à imputação fiscal.

No que concerne à **Rubrica 4110**, esclarece que diz respeito a pagamento de PLR *para os empregados que foram desligados em março de 2007 e tinham participação a receber do acordo de 2006*, nos termos das rescisões de contrato de trabalho trazidas à colação.

Pretende seja afastada a multa de ofício aplicada, de 75%, aduzindo que a fiscalização confundiu multa de mora com de ofício, devendo ser adotada a penalidade de 24%, mais benéfica ao contribuinte em todo o período, *independentemente da multa por eventual obrigação acessória*.

Quanto à multa por descumprimento de obrigação acessória, pugna pela aplicação dos preceitos da Lei nº 11.941/2009, mais precisamente a alteração introduzida na Lei nº 8.212/91, com a inclusão do artigo 32-A, mais benéfico a contribuinte, o que enseja a sua necessária observância no cálculo da penalidade imputada.

Disserta a respeito da responsabilidade tributária e sujeição passiva, concluindo pela impossibilidade de responsabilização dos sócios em relação ao crédito previdenciário ora lançado, uma vez que não foram atendidos os requisitos necessários para tanto, inscritos nos artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional, entendimento que *encontra guarida na doutrina e jurisprudência pátria trazida à colação*.

Processo nº 19515.720979/2011-25
Acórdão n.º **2401-003.240**

S2-C4T1
Fl. 1.809

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar os Autos de Infração, tornando-os sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

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

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, em face da contribuinte foram lavrados Autos de Infração em virtude da constatação do descumprimento das obrigações acessória e principal abaixo discriminadas, no decorrer do período de 01/2006 a 12/2007, senão vejamos:

1) **AIOP nº 37.328.680-5** - Contribuições Sociais relativas à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados;

2) **AIOP nº 37.328.682-1** – Contribuições Sociais concernentes à parte dos segurados, incidentes sobre as remunerações dos empregados;

3) **AIOP nº 37.328.681-3** – Contribuições Sociais destinadas a outras entidades ou fundos – Terceiros (INCRA, FNDE, SEBRAE, Sesi e SENAI), incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados;

4) **AIOAC nº 37.328.679-1** – **Auto de Infração Código 68** – Multa por descumprimento de obrigação acessória, aplicada nos termos do artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, por ter apresentado GFIP's com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, deixando de informar a totalidade das remunerações dos segurados empregados;

Em face do apensamento de todos os processos, diante do nexo de causa e efeito que os vincula, a contribuinte apresentou defesa inaugural, que fora rechaçada pela autoridade lançadora de primeira instância e, posteriormente, recurso voluntário, contemplando todas as rubricas lançadas e infrações imputadas.

Muito embora a contribuinte tenha suscitado algumas questões apartadas por levantamento ou auto de infração, para todos os lançamentos arguiu, preliminarmente, a nulidade do feito por vício formal, material, bem como a decadência parcial da exigência fiscal, além de outras alegações, as quais passaremos a analisar para, posteriormente, adentrar às demais questões de mérito.

DA DECADÊNCIA – LANÇAMENTOS OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

Preliminarmente, requer a contribuinte seja acolhida a decadência parcial da exigência fiscal, adotando-se o prazo inscrito no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em detrimento aos preceitos do artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal, tendo

em vista a natureza dos tributos ora exigidos, sujeitos ao lançamento por homologação, sobretudo em virtude da ocorrência de recolhimentos relativamente à parcela da remuneração reconhecida pela contribuinte, restando decaídos os fatos geradores ocorridos até 07/2006.

Consoante se infere dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o pleito da contribuinte merece acolhimento, quanto ao dispositivo legal a ser aplicado, por espelhar a melhor interpretação a propósito do tema, encontrando guarida na farta e mansa jurisprudência administrativa e judicial, como passaremos a demonstrar.

O exame dessa matéria impõe sejam levadas a efeito algumas considerações, senão vejamos.

O artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91, estabelece prazo decadencial de 10 (dez) anos para a apuração e constituição das contribuições previdenciárias, como segue:

“Art. 45 – O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

[...]”

Por outro lado, o Código Tributário Nacional em seu artigo 173, *caput*, e inciso I, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, contados do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, *in verbis*:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

[...]”

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

“Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]”

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

O núcleo da questão reside exatamente nesses três artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para as contribuições previdenciárias, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Ocorre que, após muitas discussões a respeito do tema, o Supremo Tribunal Federal, em 11/06/2008, ao julgar os RE's nºs 556664, 559882 e 560626, por unanimidade de votos, declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante nº 08, abaixo transcrita, rechaçando de uma vez por todas a pretensão do Fisco:

“Súmula nº 08: São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

Registre-se, ainda, que na mesma Sessão Plenária, o STF achou por bem modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em comento, estabelecendo, em suma, que somente não retroagem à data da edição da Lei em relação a pedido de restituição judicial ou administrativo formulado posteriormente à 11/06/2008, concedendo, por conseguinte, efeito *ex tunc* para os créditos pendentes de julgamentos e/ou que não tenham sido objeto de execução fiscal.

Consoante se positiva da análise dos autos, a controvérsia a respeito do prazo decadencial para as contribuições previdenciárias, após a aprovação/edição da Súmula Vinculante nº 08, passou a se limitar a aplicação dos artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando às contribuições previdenciárias sujeitas ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnaturaliza o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que imputar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o autolancamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que as contribuições previdenciárias devem observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do

Códex Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62-A), introduzida pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo a tese que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C,

DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário

Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação a antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entrementes, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento nas contribuições previdenciárias, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

In casu, porém, despiciendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento, **por tratar-se de salário indireto, portanto, diferenças de contribuições, eis que a contribuinte promoveu o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal), fato relevante para a aplicação do instituto, nos termos da decisão do STJ acima ementada, a qual estamos obrigados a observar.**

Mais a mais, consoante se extrai do Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal - TEPF, às fls. 77/78, no decorrer da ação fiscal a autoridade fazendária examinou *Comprovações de Recolhimento*, além de outros documentos, o que nos leva a concluir pela existência de pagamentos parciais realizados pela contribuinte.

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em **25/08/2011**, com a devida ciência da contribuinte constante da folha de rosto das autuações, a exigência fiscal resta parcialmente fulminada pela decadência, relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de **01/2006** a **07/2006**, os quais se encontram fora do prazo decadencial inscrito no dispositivo legal supra, impondo seja decretada a improcedência parcial do feito, para os Autos de Infração pertinentes ao descumprimento de obrigação principal **(DEBCAD's nºs 37.328.680-5, 37.328.682-1 e 37.328.681-3).**

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - AIOAC nº 37.328.679-1 - AI 68

Igualmente, para o auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, vindica a contribuinte seja acolhida a decadência de 05 (cinco) anos nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em detrimento ao prazo inscrito no artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma legal, na forma decidida no Acórdão recorrido.

Inicialmente, mister destacar que corroboramos com a conclusão da tese aventada pela contribuinte, no sentido da aplicação do prazo decadencial inserido no artigo 150, § 4º, do CTN, não em face da pretensa existência de recolhimentos, uma vez que a presente autuação decorre de descumprimento de obrigação acessória e não principal, onde se cogitaria em antecipação de pagamento, mas, sim, por conta do *decisum* exarado nas autuações por descumprimento de obrigação principal, onde sustentamos a decadência com base no dispositivo legal supra, impondo seja levada a efeito a mesma decisão nestes autos em virtude da relação de causa e efeito que os vincula.

Entrementes, inobstante compartilhar com o inconformismo da contribuinte na forma explicitada acima, este Colegiado, inclusive, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, já sedimentou o entendimento de que tratando-se de auto de infração decorrente de descumprimento de obrigação acessória - omissão de informações e/ou documentos ao INSS - , caracterizando lançamento de ofício, impõe-se a aplicação do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, independentemente da espécie de infração incorrida, razão pela qual nos quedamos a aludido raciocínio, em homenagem a economia processual.

Dessa forma, é de se manter a ordem legal no sentido de aplicar o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, nos termos do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, na forma admitida pelo Acórdão recorrido, devendo ser rejeitada a preliminar de decadência suscitada pela contribuinte.

PRELIMINAR DE NULIDADE DOS LANÇAMENTOS

Ainda em sede de preliminar, pretende a contribuinte seja decretada a nulidade formal dos feitos, sob o argumento de que a autoridade lançadora não logrou motivar/fundamentar o ato administrativo do lançamento, de forma a explicitar clara e precisamente os motivos e dispositivos legais que embasaram as autuações, contrariando a legislação de regência, notadamente o artigo 142 do Código Tribunal e, bem assim, os princípios da ampla defesa e do contraditório.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com os presentes lançamentos. A simples leitura dos anexos das autuações, especialmente o “Fundamentos Legais do Débito – FLD”, Relatório Fiscal e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção dos lançamentos.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover os lançamentos demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhes suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias e multas ora exigidas, não se cogitando na nulidade dos procedimentos.

Melhor elucidando, os cálculos dos valores objetos dos lançamentos foram extraídos das informações constantes dos sistemas previdenciários e fazendários, bem como das folhas de pagamento, GFIP's, recibos e demais documentos contábeis, fornecidos pela própria recorrente, rechaçando qualquer dúvida quanto à regularidade do procedimento adotado pelo fiscal autuante, como procura demonstrar à autuada, uma vez que agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação de regência.

Destarte, é direito da contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

PRELIMINAR NULIDADE - MPF

Requer, ainda, a contribuinte, seja decretada a nulidade do lançamento, por entender haver vícios nos Mandados de Procedimento Fiscal – MPF's, emitidos em face da fiscalizada, os quais foram prorrogados indevidamente, sem a observância aos prazos constantes da legislação de regência e sem a sua devida ciência, tendo as autuações sido científicas fora do lapso temporal permitido naqueles documentos.

Não obstante compartilhar com o entendimento da recorrente, no sentido de que eventual vício no Mandado de Procedimento Fiscal – MPF enseja a nulidade do feito, conforme já manifestamos em inúmeras oportunidades, o certo é que a jurisprudência atual deste Colegiado e, principalmente, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, afasta a mácula no lançamento decorrente de pretensas irregularidades naquele ato, consoante se infere do julgado com sua ementa abaixo transcrita:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF

Exercício: 1999

**VÍCIOS DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL
MPF. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.**

Falhas quanto a prorrogação do MPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados, não causam nulidade no lançamento. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

Recurso voluntário negado.” (2ª Turma da CSRF, Processo nº 10280.001818/200355 – Acórdão nº 9202-01.757 – Sessão de 27/09/2011)

Assim, em homenagem à economia processual, nos quedamos ao posicionamento majoritário deste Egrégio Conselho, o qual não acolhe a nulidade do lançamento decorrente de eventuais irregularidades na emissão do MPF, razão pela qual deixaremos de analisar pontualmente os vícios suscitados pela recorrente, uma vez restar totalmente infrutífero o exame destas questões, o que impõe seja rejeitada a preliminar de nulidade arguida.

MÉRITO

Em suas razões recursais, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, dissertando a propósito da pretensa não incidência de contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas a título de Ajuda de Custo Financiamento Veículo, Vale Transporte em Pecúnia e PLR, além de se insurgir contra as penalidades aplicadas nas autuações por descumprimento de obrigações acessória e principal, como passaremos a analisar de maneira individualizada adiante.

Em defesa de sua pretensão, elabora substancioso arrazoadado contemplando com especificidade as verbas concedidas aos segurados empregados, acima elencadas, concluindo estarem fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias.

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

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

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

I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II – outorga de isenção;

III – dispensa do cumprimento de obrigações acessórias””

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

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

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

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

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

Autenticado digitalmente em 21/11/2013 por AMARILDA BATISTA AMORIM, Assinado digitalmente em 07/02/2

014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 22/11/2013 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA

Impresso em 17/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

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

2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS;

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

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

5. recebidas a título de incentivo à demissão;

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

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

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

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

f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; [\(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\).](#)

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;

i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

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

l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; [\(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#)

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; [\(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#)

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; [\(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#)

o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; [\(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\).](#)

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; [\(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; [\(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#)

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; [\(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a

legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; [\(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; [\(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998\)](#).

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; [\(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; [\(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. [\(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#) ”

Com mais especificidade, contemplando as verbas em epígrafe, o Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, em seu artigo 214, § 9º, prescreve a não incidência de contribuições previdenciárias nas seguintes condições, *in verbis*:

“Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

[...]

VI - a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

[...]

X - a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

§ 10. As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis. [...]”

Como se observa, tendo a autoridade lançadora inserido os pagamentos realizados pela empresa aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais no conceito de remuneração (salário-de-contribuição), nos termos do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, comprovando/demonstrado com especificidade a natureza remuneratória das verbas concedidas, impõe-se ao contribuinte afastar a pretensão fiscal enquadrando tais pagamentos

em uma das hipóteses de não incidência, isenção ou imunidade elencadas na norma encimada, observando, porém, os requisitos legais para tanto.

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

Voltando à análise do caso *sub examine*, a contribuinte se insurgiu contra a tributação de todas as verbas pagas aos seus funcionários, razão pela qual passaremos a analisar os argumentos relacionados a tais rubricas individualmente, em razão de suas peculiaridades, arrimadas especialmente na jurisprudência administrativa e atual de nossos Tribunais Superiores, senão vejamos:

A – DA AJUDA DE CUSTO ATÉ 50%

Consoante se infere do Relatório Fiscal, aludido levantamento se refere aos pagamentos concedidos pela empresa aos empregados a título de ajuda no financiamento de veículos próprios, *assumindo mensalmente um percentual das parcelas resultantes deste financiamento*, verba que não se enquadra em uma das hipóteses inscritas no artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, razão de sua inclusão na base de cálculo das contribuições previdenciárias lançadas.

Por sua vez, em sua peça recursal, explicita a contribuinte que referido benefício escora-se em espécie de contrato de aluguel de veículo de empregados das áreas de vendas e outros voltados a certos cargos gerenciais, em que há necessidade rotineira do transporte para prestação do trabalho inerente às atividades desenvolvidas.

Mais precisamente, esclarece que *a ajuda de custo paga pela empresa para auxiliar o empregado no pagamento do financiamento de seu veículo decorre exclusivamente da necessidade do mesmo para o trabalho, pois a utilização do bem se dá no interesse da empresa, conforme consta do “Instrumento Particular de Pagamento de Reembolso de Parte de Despesas de Depreciação” celebrado com os empregados*, os quais utilizam seus automóveis próprios, arcando com seu desgaste e depreciação, especialmente para visitas a clientes, representando, portanto, uma verdadeira indenização.

Defende que a autoridade lançadora deixou de demonstrar, no Relatório Fiscal, as razões adotadas para fins de consideração de tais pagamentos como salário de contribuição.

Mais a mais, suscita que os segurados empregados beneficiados por este programa não estão incluídos no outro denominado “Taxa Quilometragem”, que visa reembolsar o funcionário pelo Km rodado, igualmente, se caracterizando como indenização.

Afora os fundamentos da autoridade lançadora ao promover o lançamento, corroborados pelo julgador recorrido, o insurgimento da contribuinte merece acolhimento. Destarte, não vislumbramos na verba *sub examine* natureza remuneratória tendente a integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Destarte, é bem verdade que as hipóteses de não incidência, isenção e/ou imunidade de contribuições previdenciárias encontram-se previstas na legislação de regência,

notadamente no artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 214, § 9º, do Decreto nº 3.048/99 – Regulamento da Previdência Social. Entrementes, a jurisprudência deste Colegiado já firmou entendimento no sentido de que, primeiramente, incumbe à autoridade lançadora demonstrar que a verba concedida aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais encontram-se revestidas das características básicas do salário de contribuição.

Em outras palavras, o simples fato de o benefício concedido pela contribuinte aos seus funcionários não se encontrar elencado nos dispositivos legais encimados, por si só, não o caracteriza automaticamente como remuneração. Mesmo porque, na hipótese de o benefício concedido ter natureza eminentemente indenizatória, por exemplo, não há se falar em incidência dos tributos ora lançados.

Daí porque, é dever da autoridade fazendária adentrar aos aspectos peculiares de cada verba/benefício concedido pela contribuinte aos seus empregados, se aprofundando na questão de maneira a comprovar que, efetivamente, se apresenta como uma nítida remuneração, em razão de sua própria natureza, dos motivos e condições de pagamento, etc.

Isso o fiscal autuante não logrou demonstrar no caso vertente, se limitando a informar que o levantamento:

“1260 – Ajuda de Custo até 50% - a empresa financia veículos para funcionários da empresa, assumindo mensalmente um percentual das parcelas resultantes deste financiamento.”

Por seu turno, a contribuinte explicitou que tais pagamentos objetivam indenizar certos empregados, com atividades externas e/ou gerenciais, pelo uso de seu veículo próprio, em virtude do desgaste com a sua utilização pelos serviços prestados para a empresa, devidamente formalizado em espécie de contrato de aluguel de veículo, com nítida natureza ressarcitória, o que afasta a incidência dos tributos ora lançados.

Aliás, essa Colenda Turma já se manifestou sobre o tema, acolhendo a pretensão da contribuinte em situação semelhante, nos termos do Acórdão nº 2401-02.272, da lavra do ilustre Conselheiro Relator Kleber Ferreira de Araújo, de onde peço vênica para transcrever excertos da ementa e voto e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

“[...]”

UTILIZAÇÃO DE VEÍCULO PRÓPRIO. RESSARCIMENTO MEDIANTE O PAGAMENTO DE VALOR PROPORCIONAL AOS QUILOMETROS RODADOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO PELO FISCO DE QUE OS VALORES PAGOS ESTÃO ACIMA DOS GASTOS INCORRIDOS. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Não sofrem incidência de contribuições os pagamentos destinados a ressarcir os empregados pelas despesas realizadas com veículo próprio para execução dos serviços, ainda que sejam calculados em razão dos quilômetros rodados, a menos que o fisco demonstre que os valores pagos são desproporcionais aos gastos efetuados, devendo-se tributar o excesso. [...]

[...]

Verifica-se, das palavras acima, que a Auditoria verificou na folha de pagamento a referida verba e, por entender que a mesma não se enquadraria na isenção referida na alínea “g” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, incluiu-a na base de cálculo do lançamento. Foi acostada planilha demonstrativa dos valores pagos a esse título por competência (anexo I).

Alega a empresa que a verba “Ajuda de Custo” era uma obrigação prevista em contrato individual do trabalho e também em convenções coletivas, pelos quais o empregador deveria ressarcir os motoristas pelas despesas de viagem relacionadas a manutenção dos veículos e cargas e descargas de mercadorias. Foram acostados contratos individuais de trabalho e convenções coletivas.

No julgamento de primeira instância, entendeu-se que a falta de comprovação das despesas afastaria o caráter indenizatório da verba, devendo incidir contribuição sobre a mesma. Alega-se ainda que não há previsão na legislação previdenciária no sentido de excluir esse tipo de Ajuda de Custo do salário-de-contribuição.

Vejo que não há divergência de entendimento quanto à natureza da verba denominada pela empresa de “Ajuda de Custo”. Certamente a mesma não se confunde com aquela tratada na alínea “g” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, posto que essa diz respeito ao pagamento para fazer frente a despesas de mudança de local de trabalho do empregado.

É fato também que, ao definir o salário-de-contribuição, o art. 28 da Lei n.º 8.212/1991 não menciona especificamente em nenhuma das hipóteses que elenca a exclusão da base de cálculo das contribuições de parcela destinada a ressarcir o empregado com despesas efetuadas com a realização do trabalho.

Todavia, o “caput” do dispositivo nos mostra o caminho para solução da contenda. Vejamos a literalidade da texto legal:

(...)

A luz da norma transcrita, qualquer pagamento, independente da denominação ou forma de pagamento, desde que destinado a retribuir o trabalho, sofre a incidência das contribuições.

Dito de outra forma, as parcelas que representem contraprestação pelo trabalho, também chamadas verbas salariais, são passíveis, via de regra, de tributação para a Seguridade Social.

Portanto, caso a empresa comprove que um determinado valor foi disponibilizado para a realização do trabalho, o mesmo não deve ser suportado pelo empregado, assumindo essa verba natureza de indenização, devendo ficar livre da incidência previdenciária, até porque não se incorpora à remuneração dos segurado.

[...]

b) Manutenção de Veículos

Sobre essa verba, o fisco assim se pronunciou:

"3.2 - A rubrica "Manutenção de Veículos", também constante da folha de pagamento da empresa, paga sem comprovação de despesas, aos gerentes regionais de venda, assistente comercial, cobradores e gerente de área, no período de 11/99 a 12/2004, caracterizado como salário utilidade, mas não incluída no salário de contribuição, conforme prevê o § 9.º, "g", art. 28, da Lei 8.212/91;"

Assevera a empresa que se trata de mero reembolso pela utilização do veículo a serviço da empresa pelo pessoal de vendas, o qual se encontra previsto no próprio contrato de trabalho, assinado na admissão do empregado, e contempla manutenção, desgaste, abastecimento do veículo, seguro obrigatório, IPVA e seguro total.

Vejamos o que diz a Lei n.º 8.212/1991 especificamente sobre essa rubrica:

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

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

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado quando devidamente comprovadas as despesas realizadas;

(...)

O fisco desconsiderou o alegado caráter indenizatório da verba sob a justificativa de que não foram apresentados os comprovantes das despesas. A recorrente afirmou que os pagamentos eram efetuados mediante comprovação dos quilômetros rodados, os quais eram registrados em mapas de viagem. Apresenta documentos e jurisprudência cujo entendimento firmado afasta o caráter salarial desse tipo de pagamento.

Uma primeira questão a ser encarada é que há a comprovação nos autos de que empregados do setor de vendas utilizavam os seus veículos para realizar viagens a serviço da empresa. Dúvida não há que esses valores teriam que ser ressarcidos aos segurados, que não devem suportar gastos efetuados para execução do serviço.

A empresa adotou a sistemática de ressarcir tais despesas mediante a fixação de um valor para cada quilometro comprovadamente rodado em deslocamentos realizados pelos empregados em veículo próprio para execução de tarefas relacionadas ao trabalho.

No meu entender, esses valores não trazem ao empregado qualquer vantagem financeira, não representado acréscimo patrimonial, uma vez que os mesmos são aplicados no abastecimento e manutenção dos automóveis.

Imaginemos que se a empresa optasse por adquirir frota de automóveis, disponibilizando os veículos para o pessoal do setor de vendas. Certamente esse benefício não haveria de sofrer a incidência de contribuições, assim, havendo a comprovação dos quilômetros rodados em veículo do empregado, o que era feito mediante a apresentação dos relatórios de viagem, não deve essa verba vir a compor o salário-de-contribuição.

Caso o fisco tivesse demonstrado que o valor pago por quilômetro rodado estava em valor desproporcional aos custos incorridos, caberia a tributação sobre o excesso, todavia, não houve por parte da fiscalização a preocupação de fazer esse comparativo, que poderia justificar a procedência do lançamento.

Nesse sentido, acompanho o entendimento expresso na decisão judicial colacionada pela recorrente, a qual não custa transcrever:

"TRIBUTÁRIO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. DESPESAS DE QUILOMETRAGEM. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO-INCIDÊNCIA.

1. A utilização de veículo do próprio empregado é um benefício em favor da empresa, por sujeitar seu patrimônio aos riscos e depreciações, custos esses que bem podem ser dimensionados com a comparação de valores locatícios de veículos em empresas especializadas, tudo a indicar inexistir excesso de valores indenizados.

2. O ressarcimento das despesas realizadas a título de quilometragem, prestadas por empregados que fazem uso de seus veículos particulares, não tem natureza salarial, não integrando, assim, o salário-de-contribuição para fins de pagamento da previdência social.

RESP 395431/SC - Rei. Min. José Delgado - Primeira Turma - DJ 25.03.2002"

Concluo, assim, que devem ser expurgadas da base de cálculo as parcelas lançadas sobre a denominação "Manutenção de Veículos". [...]"

Mutatis mutandis, é o que se vislumbra na hipótese dos autos, com a diferença que a referência para o pagamento de aludido auxílio não se fixa no quilômetro rodado, mas, sim, no efetivo uso do veículo do empregado na prestação de serviços de interesse da empresa, a partir de "*Instrumento Particular de Pagamento de Reembolso de Parte de Despesas de Depreciação*" (colacionados aos autos junto à impugnação), formalizado com cada empregado, estabelecendo as condições e especificando os dados dos veículos, etc.

Aliás, a autoridade lançadora sequer contestou o modelo utilizado pela contribuinte para pagamento de tal benefício, se limitando a incluí-lo na base de cálculo das

contribuições previdenciárias, em razão de não se encontrar listado no artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, no entendimento do julgador de primeira instância.

Dessa forma, como demonstrado alhures, não há se falar em incidência de contribuições previdenciárias pelo simples fato de referida verba não encontrar amparo no dispositivo legal retro, cabendo à fiscalização, primeiramente, se aprofundar na matéria com a finalidade de comprovar a sua natureza remuneratória.

In casu, além do pagamento da ajuda de custo em referência se apresentar com características de verba indenizatória pela utilização de veículo próprio do empregado no desenvolvimento das atividades de interesse da empresa, a autoridade fiscal não logrou comprovar e/ou qualificá-la como remuneração, o que afasta a incidência dos tributos lançados, devendo ser excluído este levantamento da exigência fiscal.

B – DO VALE TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA

Ao promover o lançamento, o ilustre fiscal autuante constatou que a empresa concede vale-transporte em pecúnia aos segurados empregados, o que malfere a legislação de regência, que estabelece somente esta possibilidade na hipótese de insuficiência ou falta de estoque das empresas fornecedoras, o que não se vislumbra no caso vertente, onde os pagamentos em dinheiro se davam com frequência, caracterizando, portanto, como remuneração (salário indireto), no entendimento da fiscalização.

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

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

*“EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. VALE-TRANSPORTE. MOEDA. CURSO LEGAL E CURSO FORÇADO. CARÁTER NÃO SALARIAL DO BENEFÍCIO. ARTIGO 150, I, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. CONSTITUIÇÃO COMO TOTALIDADE NORMATIVA. 1. Pago o benefício de que se cuida neste recurso extraordinário em vale-transporte ou em moeda, isso não afeta o caráter não salarial do benefício. 2. A admitirmos não possa esse benefício ser pago em dinheiro sem que seu caráter seja afetado, estaríamos a relativizar o curso legal da moeda nacional. 3. A funcionalidade do conceito de moeda revela-se em sua utilização no plano das relações jurídicas. O instrumento monetário válido é padrão de valor, enquanto instrumento de pagamento sendo dotado de poder liberatório: sua entrega ao credor libera o devedor. Poder liberatório é qualidade, da moeda enquanto instrumento de pagamento, que se manifesta exclusivamente no plano jurídico: **somente ela permite essa liberação indiscriminada, a todo***

sujeito de direito, no que tange a débitos de caráter patrimonial. 4. A aptidão da moeda para o cumprimento dessas funções decorre da circunstância de ser ela tocada pelos atributos do curso legal e do curso forçado. 5. A exclusividade de circulação da moeda está relacionada ao curso legal, que respeita ao instrumento monetário enquanto em circulação; não decorre do curso forçado, dado que este atinge o instrumento monetário enquanto valor e a sua instituição [do curso forçado] importa apenas em que não possa ser exigida do poder emissor sua conversão em outro valor. 6. A cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago, em dinheiro, a título de vales-transporte, pelo recorrente aos seus empregados afronta a Constituição, sim, em sua totalidade normativa. Recurso Extraordinário a que se dá provimento.”

Por sua vez, extrai-se do andamento processual do sítio do Supremo Tribunal Federal, que aludida decisão transitou em julgado em 02/03/2012, fazendo incidir, por conseguinte, o permissivo regimental constante do artigo 62, parágrafo único, inciso I, do RICARF, nos seguintes termos:

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

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

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

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

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

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

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

Assim, torna-se plenamente viável o acolhimento da pretensão da contribuinte, reconhecendo a natureza indenizatória do Vale-Transporte, na forma que o STF decidiu, diante da definitividade de tal decisão.

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

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GRATIFICAÇÃO NATALINA. CÁLCULO EM SEPARADO. LEGALIDADE. MATÉRIA PACIFICADA EM RECURSO

ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (Resp 1.066.682/SP). VALE-TRANSPORTE. VALOR PAGO EM PECÚNIA. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DO STJ E DO STF. AGRAVO REGIMENTAL PARCIALMENTE PROVIDO.

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

2. O Superior Tribunal de Justiça reviu seu entendimento para, alinhando-se ao adotado pelo Supremo Tribunal Federal, firmar compreensão segundo a qual não incide contribuição previdenciária sobre o vale-transporte devido ao trabalhador, ainda que pago em pecúnia, tendo em vista sua natureza indenizatória.

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

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

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

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

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

Encampando o entendimento acima, o Pleno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais entendeu por bem aprovar a Súmula CARF nº 89, afastando qualquer dúvida quanto a matéria, reconhecendo a natureza indenizatória das verbas pagas a título de Vale-Transporte, mesmo em pecúnia, *in verbis*:

“Súmula CARF nº 89: A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.”

Partindo dessas premissas, diante da definitividade da decisão do STF a propósito do tema, c/c a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que já vem acolhendo o entendimento do Pretório Excelso, corroborada definitivamente pela Súmula CARF nº 89, impõe-se a esta Corte Administrativa adotar a jurisprudência mansa e pacífica dos nossos Tribunais Superiores, provendo o pleito da contribuinte no sentido de reconhecer a natureza indenizatória da verba em comento, ainda que paga em pecúnia, em observância, inclusive, aos artigos 62, inciso I, e 72, e parágrafos, do RICARF, sobretudo em face da economia processual, evitando demandas despiciendas no âmbito Judicial.

C – DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS

Consoante se positiva dos elementos que instruem o processo, a lavratura do presente Auto de Infração deveu-se, em parte, a constatação de contribuições previdenciárias pretensamente devidas pela empresa ao INSS, incidentes sobre os valores pagos aos segurados empregados a título de Participação nos Lucros e Resultados.

Com mais especificidade, entendeu a autoridade lançadora que tais importâncias foram concedidas em desacordo com a legislação que contempla a matéria, mais precisamente a Lei nº 10.101/2000, apurando o crédito previdenciário a partir dos levantamentos abaixo listados, em face das seguintes constatações:

1) PLR – Participação nos Lucros e Resultados – Esclarece a fiscalização que a PLR 2006/2007 concedida pela empresa aos segurados empregados contrariaram os preceitos da Lei nº 10.101/2001, uma vez que **a)** a contribuinte *apresentou os acordos sobre Participação Dos Empregados Nos Resultados da Empresa, firmados entre a matriz-CNPJ (São Paulo), seu estabelecimento (Rio de Janeiro) e os Sindicatos dos Trabalhadores de São Paulo e Região, Rio de Janeiro, Duque de Caxias, Nilópolis e São João do Meriti*, não constando, porém, deste acordo, o Sindicato de Trabalhadores de Goiás, *embora os funcionários deste tenham recebido as verbas relativas ao PLR*; **b)** Informa que com base neste acordo, *a verba de PLR seria extinta, sendo substituída pela rubrica PPRR-código 990, o que de fato não ocorreu, verificando-se a coexistência de ambas*; **c)** contabilmente, *duas contas foram utilizadas: 14º Salário: 0041210016 x Provisão de PPRR: 021220103, em que os valores pagos a título de 14º Salário foram recolhidos, não ocorrendo o mesmo aos relativos ao PPRR, embora aparentemente sejam contas coligadas, notando-se aqui tratamento diferenciado para ambas, no 1º caso com recolhimento previdenciário, o que já não ocorreu no 2º caso.*

2) 990 – PPRR – Participação nos Resultados da ROCHE: vide explicação acima;

3) 4110 – Participação Nos Lucros: nomenclatura diversa para PLR;

Antes mesmo de contemplar as razões recusas, confrontando-as com a legislação de regência e os fatos que permeiam o lançamento, mister registrar que a motivação da autuação da PLR concedida aos segurados empregados, acima lembrada, se apresenta de maneira bastante confusa e, em parte, sem o devido enquadramento nos dispositivos legais que regulamentam a matéria.

Com efeito, afora a ausência de participação do Sindicato dos trabalhadores do Estado de Goiás, o que afrontaria (no entendimento da fiscalização) os preceitos inscritos no

artigo 2º, inciso I, da Lei nº 10.101/2001, não se pode precisar com a devida segurança as outras demais eventuais contrariedades à lei prescritas no Relatório Fiscal, notadamente nos itens “b” e “c” deste levantamento.

Ora, como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, é dever da autoridade lançadora, ao promover o lançamento, motivá-lo de maneira clara e precisa na legislação de regência, ou seja, proceder à subsunção do fato à norma.

Na hipótese dos autos, relativamente ao PLR, somente em relação ao item “a” do Relatório Fiscal é que se pode inferir ter havido essa demonstração, o que não se vislumbra com os itens “b” e “c” de aludido levantamento.

Dessa forma, impõe-se rechaçar de plano as pretensas contrariedades à Lei nº 10.101/2001 inseridas nos itens “b” e “c” do Levantamento PLR (975, 990 e 4110), uma vez que a autoridade fiscal não se desincumbiu do ônus de motivar o lançamento nas normas legais que regulam a matéria (subsunção do fato à norma), o que deixou o Relatório Fiscal bastante confuso, não se prestando para escorar a pretensão fiscal.

Adentrando-se às alegações de recurso, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, por entender que os valores concedidos aos segurados empregados a título de Participação nos Lucros e Resultados – PLR não compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, conforme ditames inscritos na legislação de regência, especialmente o artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal, c/c artigo 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, sobretudo quando pagos em observância à MP nº 794/94 e reedições, convertida na Lei nº 10.101/2000.

Argumenta que a PLR constitui verdadeira imunidade, por força do disposto no artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal, que é norma cogente e auto aplicável, independentemente de lei específica.

Alega que o único argumento da fiscalização para desconsiderar o programa de PLR da contribuinte foi a falta de assinatura do acordo pelo representante do Sindicato dos Trabalhadores de Goiás, eis que os funcionários lotados naquele Estado também receberam tais verbas, *em conformidade com o Acordo de PLR celebrado e assinado com os Sindicatos de São Paulo e Rio de Janeiro*.

Ressalta que essa imputação, ainda que surtisse efeito para os funcionários lotados no Estado de Goiás, não teria o condão de rechaçar todo o programa de PLR instituído pela empresa, de maneira a ensejar a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a todos os segurados empregados da contribuinte, inclusive aqueles que trabalham no Rio de Janeiro e São Paulo, cujos Sindicatos participaram dos acordos.

Esclarece, ainda, que a ausência de participação do Sindicato do Estado de Goiás nas tratativas e acordo do programa de PLR se deu em razão de existirem poucos empregados (15 – quinze) lotados naquela localidade, não havendo qualquer prejuízo aos mesmos uma vez que os Acordos foram avaliados e ratificados por dois Sindicatos da mesma categoria econômica, visando, ainda, a isonomia de todos os funcionários da empresa.

Arremata inferindo que os pagamentos da PLR observaram todo regramento previsto nos Acordos, mesmo porque não houve qualquer imputação de pagamento disfarçado de salários.

Por derradeiro, acrescenta que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça oferece proteção ao pleito da contribuinte, tendo em vista afastar a necessidade de participação do Sindicato nas tratativas do programa da PLR, por entender ser requisito meramente formal, que não tem o condão de macular a natureza da verba.

De início, com o objetivo de melhor aclarar a demanda posta nos autos, cumpre trazer à lume a legislação de regência que regulamenta a verba *sub examine*, bem como alguns estudos a propósito da matéria, senão vejamos:

A Constituição Federal, por meio de seu artigo 7º, inciso XI, instituiu a Participação dos empregados nos Lucros e Resultados da empresa, como forma de integração entre capital e trabalho e ganho de produtividade, desvinculando-a expressamente da base de cálculo das contribuições previdenciárias, como segue:

“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;”

Por seu turno, a legislação tributária ao regulamentar a matéria, impôs algumas condições para que as importâncias concedidas aos segurados empregados a título de participação nos lucros e resultados não integrassem o salário de contribuição, a começar pelo artigo 28, § 9º, alínea “j”, que assim preceitua:

“Art. 28. [...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta lei:

[...]

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

Em atendimento ao estabelecido na norma encimada, a Medida Provisória nº 794/1994, tratando especificamente da questão, determinou em síntese o seguinte:

“Art. 2º Toda empresa deverá convencionar com seus empregados, mediante negociação coletiva, a forma de participação destes em seus lucros ou resultados.

Parágrafo único. 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:

a) índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; e

b) programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

Art. 3º A participação de que trata o artigo 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista ou previdenciário.

[...]

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre.

[...]”

Após reedições a MP retro fora convertida na Lei nº 10.101/2000, trazendo em seu bojo algumas inovações, notadamente quanto a forma/periodicidade do pagamento de tais verbas, senão vejamos:

“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 funcional dos trabalhadores.

[...]

Art.3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

[...]

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação de lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

[...]"

Em suma, extrai-se da evolução da legislação específica relativa à participação nos lucros e resultados que existem dois momentos a serem apartados quanto aos requisitos para não incidência das contribuições previdenciárias. Para o período até 29/06/1998, era vedado o pagamento em periodicidade inferior a um semestre. Posteriormente a 30/06/1998, além da exigência acima, passou a ser proibido o pagamento de mais de duas parcelas no mesmo ano civil.

No que tange aos demais requisitos, especialmente àqueles inscritos no artigo 2º, as disposições legais continuaram praticamente as mesmas, exigindo regras claras e objetivas relativamente ao método de aferição e concessão da verba em comento.

A teor dos preceitos inscritos na legislação encimada, constata-se que a Participação nos Lucros e Resultados, de fato, constitui uma verdadeira imunidade, eis que desvinculada da tributação das contribuições previdenciárias por força da Constituição Federal, em virtude de se caracterizar como verba eventual e incerta.

Entrementes, não é a simples denominação atribuída pela empresa à verba concedida aos funcionários, *in casu*, PLR, que irá lhe conferir a não incidência dos tributos ora exigidos. Em verdade, o que importa é a natureza dos pagamentos efetuados, independentemente da denominação pretendida pela contribuinte. E, para que a verba possua efetivamente a natureza de Participação nos Lucros e Resultados, indispensável se faz a conjugação dos pressupostos legais inscritos na MP nº 794/1994 e reedições, c/c Lei nº 10.101/2000, dependendo do período fiscalizado.

Nessa esteira de entendimento, é de fácil conclusão que as importâncias pagas aos segurados empregados intituladas de PLR somente sofrerão incidência das contribuições previdenciárias se não estiverem revestidas dos requisitos legais de aludida verba. Melhor elucidando, a tributação não se dá sobre o valor da PLR, mas, tão somente, quando assim não restar caracterizada.

Por sua vez, a interpretação do caso concreto deve ser levada a efeito de forma objetiva, nos limites da legislação específica. Em outras palavras, a autoridade fiscal e, bem assim, o julgador não poderão deixar de observar os pressupostos legais de caracterização de tal verba, sendo defeso, igualmente, a atribuição de requisitos/condições que não estejam contidos nos dispositivos legais que regulamentam a matéria, a partir de meras subjetividades, sobretudo quando arrimadas em premissas que não constam dos autos, sob pena, inclusive, de afronta ao Princípio da Legalidade.

Por outro lado, convém frisar que tratando-se de imunidade, os pagamentos a título de PLR não devem observância aos rigores interpretativos insculpidos nos artigos 111, inciso II e 176, do CTN, os quais contemplam as hipóteses de isenção, com necessária interpretação restritiva da norma. Ao contrário, no caso de imunidade, a doutrina e jurisprudência consolidaram entendimento de que a interpretação da norma constitucional poderá ser mais abrangente, de maneira a fazer prevalecer a própria vontade do legislador constitucional ao afastar a tributação de tais verbas, o que não implica dizer que a PLR não deve observância ao regramento específico e que a norma constitucional que a prescreve é de eficácia plena.

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

Autenticado digitalmente em 21/11/2013 por AMARILDA BATISTA AMORIM, Assinado digitalmente em 07/02/2

014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 22/11/2013 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA

Impresso em 17/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Na hipótese dos autos, afastadas as imputações constantes dos itens “b” e “c” do Levantamento PLR, pelos motivos demonstrados alhures, a ilustre autoridade lançadora achou por bem descaracterizar os pagamentos efetuados pela contribuinte aos segurados empregados a título de Participação nos Resultados, utilizando como fundamento à sua empreitada o fato de a contribuinte ter apresentado os *acordos sobre Participação Dos Empregados Nos Resultados da Empresa, firmados entre a matriz-CNPJ (São Paulo), seu estabelecimento (Rio de Janeiro) e os Sindicatos dos Trabalhadores de São Paulo e Região, Rio de Janeiro, Duque de Caxias, Nilópolis e São João do Meriti*, não constando, porém, deste acordo, o Sindicato de Trabalhadores de Goiás, *embora os funcionários deste tenham recebido as verbas relativas ao PLR*.

Em outras palavras, a fiscalização desconsiderou totalmente o programa de PPRR da empresa em virtude de os Acordos apresentados não conter a participação do Sindicato do Estado do Goiás, constando tão somente as entidades Sindicais da matriz (SP) e demais filiais (RJ e Regiões), mesmo tendo pago aludido benefício para empregados lotados naquele Estado (GO).

Primeiramente, cumpre registrar que, ainda que entendesse pertinente a alegação fiscal, em nosso sentir, não seria capaz de rechaçar todo o Programa de Participação nos Resultados da empresa, derrubando por terra inclusive os pagamentos efetuados aos empregados lotados nas bases territoriais que os respectivos Sindicatos participaram do Acordo.

Melhor elucidando, mesmo acolhendo a pretensão fiscal, *ad argumentandum tantum*, o fato de inexistir participação do Sindicato do Estado do Goiás não teria o condão de macular todo o programa de PPRR da empresa, mas tão somente àquele pertinente ao Estado em que a legislação não teria sido observada (GO).

Entrementes, a questão posta nos autos remonta à jurisprudência firmada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, mais precisamente quanto ao aproveitamento do Acordo formalizado na base territorial da matriz, com a participação do Sindicato daquela Região, para os demais empregados lotados em filiais de outros estados.

Na oportunidade, com o brilhante voto do nobre Conselheiro Elias Sampaio Freire, restou decidido pela possibilidade de tal conduta por parte da contribuinte, sobretudo em observância aos *princípios constitucionais que prescrevem a irredutibilidade de salários e do direito adquirido*, consoante se verifica do Acórdão nº 9202-02.079, com a seguinte ementa e excerto do voto:

“[...]

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

PREVIDENCIÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO REGULAMENTADORA.

Para que não haja incidência de contribuições previdenciárias, a PLR paga a empregados deve resultar de negociação entre a empresa e seus empregados, por comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo

sindicato da respectiva categoria; e/ou por convenção ou acordo coletivo.

O enquadramento sindical deve levar em consideração a base territorial do local da prestação dos serviços. Esta regra deve ser ressalvada quando se tornar necessária a observância dos princípios constitucionais que prescrevem a irredutibilidade de salários e do direito adquirido e, ainda, na hipótese de transferência temporária do empregado.

A extensão da PLR pactuada em acordo coletivo de trabalho para trabalhadores da empresa que prestam serviço em locais distintos daqueles da base territorial do sindicato, não é, por si só, fato que altere a natureza do pagamento efetuado. [...]

Voto

[...]

O recurso especial do contribuinte, também, preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

A primeira questão a ser enfrentada diz respeito a possibilidade de serem pagas verbas a título de participação nos lucros ou resultados a empregados de unidades não abrangidas pelos acordos coletivos pactuados entre a empresa e ente sindical representante dos trabalhadores.

[...]

No caso sub examen, a questão a ser apreciada diz respeito a possibilidade de aplicabilidade do Acordo Coletivo de Trabalho supra mencionado amparar os trabalhadores da empresa que prestam serviço em locais distintos daqueles da base territorial do sindicato.

Para que não haja incidência de contribuições previdenciárias, a PLR paga a empregados deve resultar de negociação entre a empresa e seus empregados, por comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; e/ou por convenção ou acordo coletivo.

Em regra, o enquadramento sindical deve levar em consideração a base territorial do local da prestação dos serviços. Entretanto, o entendimento do Ministério do Trabalho e Emprego, sintetizado na Ementa nº 12, aprovada pela Portaria nº 1, de 22 de março de 2002, publicada no Diário Oficial da União de 25 de março de 2002, é no sentido de que esta regra deve ser ressalvada quando se tornar necessária a observância dos princípios constitucionais que prescrevem a irredutibilidade de salários e do direito adquirido e, ainda, na hipótese de transferência temporária do empregado, in verbis:

“CONVENÇÃO OU ACORDO COLETIVO DE TRABALHO. LOCAL DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO.

Empresa que presta serviço em local diverso de sua sede, independentemente de possuir filial neste local, deve

atender às condições de trabalho e salariais constantes do instrumento coletivo firmado pelos sindicatos do local da prestação do serviço, em virtude das limitações decorrentes dos critérios de categoria e de base territorial, ainda que não tenha participado da negociação de que resultou a convenção coletiva. Ficam ressalvados os princípios constitucionais que prescrevem a irredutibilidade de salários e de direito adquirido, bem como as hipóteses de transferência transitória do empregado, nos termos do § 3º, do art. 469, da Consolidação das Leis do Trabalho”

Por certo, o pagamento da PLR nos termos do Acordo Coletivo negociado, inclusive para trabalhadores que prestam serviço em locais distintos daqueles da base territorial do sindicato, configura direito adquirido dos empregados que se enquadrem nos critérios estabelecidos no instrumento coletivo.

Destarte, concluo que o referido acordo coletivo de trabalho tem o condão de amparar a PLR paga aos seus empregados, inclusive, aos trabalhadores da empresa que prestam serviço em locais distintos daqueles da base territorial do sindicato.

Ou seja, a extensão da PLR pactuada em acordo coletivo de trabalho para trabalhadores da empresa que prestam serviço em locais distintos daqueles da base territorial do sindicato, não é, por si só, fato que altere a natureza do pagamento efetuado. [...]” (2ª Turma da CSRF - Acórdão nº 9202-02.079 – Processo nº 44000.000608/2004-41 – Sessão 22/03/2012 – Unânime) (grifamos)

Como se observa, o caso contemplado no Acórdão supra é exatamente o que se vislumbra na hipótese dos autos, onde a contribuinte concedeu PRR a todos seus segurados empregados, inclusive àqueles lotados no Estado de Goiás, com esteio nos Acordos firmados com os Sindicatos da base territorial de sua matriz e outras filiais (SP e RJ), impondo seja levado a efeito o mesmo entendimento acima estampado, sobretudo em homenagem ao princípio da razoabilidade, mormente quando o Acordo fora formalizado com participação de Sindicato da mesma categoria dos funcionários de Goiás.

Partindo dessas premissas e na linha da jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o aproveitamento do Acordo firmado na matriz da empresa, com a devida participação do Sindicato da categoria dos empregados, para o pagamento de PRR de empregados lotados em filial (GO) com base territorial diversa, não representa afronta à Lei nº 10.101/2001, o que rechaça, igualmente, a pretensão fiscal consubstanciada nos levantamentos pertinentes a tal verba.

DO AUTO DE INFRAÇÃO nº 37.328.679-1 – Código 68

Conforme se depreende dos autos, a presente penalidade fora aplicada em razão da contribuinte deixar de informar em GFIP a totalidade das remunerações dos segurados empregados, cujas respectivas contribuições previdenciárias (obrigação principal) foram lançadas nos demais Autos de Infração que compõem o processo.

Com mais especificidade, de acordo com o Relatório Fiscal a contribuinte deixou de informar em GFIP's os valores pagos aos segurados empregados a título de Ajuda de Custo até 50%, Vale Transporte em Pecúnia e Participação nos Resultados da empresa, os quais foram considerados como remuneração pela autoridade lançadora nos autos das autuações referentes à obrigação principal.

Entrementes, como circunstanciadamente demonstrado acima, no entendimento deste relator, as contribuições previdenciárias incidentes sobre as verbas em comento não se sustentam, o que ensejou a improcedência dos autos de infrações pertinentes à obrigação principal.

Dessa forma, no julgamento do presente Auto de Infração impõe-se à observância à decisão levada a efeito nas autuações retromencionadas, em face da íntima relação de causa e efeito que os vincula, uma vez que os fatos geradores pretensamente não informados em GFIP foram caracterizados/lançados naqueles lançamentos principais.

Na esteira desse entendimento, uma vez rechaçada a exigência fiscal consubstanciada nos Autos de Infração retro (obrigação principal), aludida decisão deve, igualmente, ser adotada nesta autuação, afastando, por conseguinte, a penalidade aplicada, na linha do decidido no processo principal.

Por todo o exposto, estando os Autos de Infração *sub examine* em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento, acolher a decadência parcial do crédito tributário em relação ao período de 01/2006 a 07/2007 relativamente aos Autos de Infração DEBCAD's n°s 37.328.680-5, 37.328.682-1 e 37.328.681-3, rejeitar a decadência quanto ao Auto de Infração DEBCAD n° 37.328.679-1, e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, julgando improcedentes as autuações fiscais que compõem o presente processo, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira