



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

Processo nº 35564.003857/2006-84
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-01.489 – 3ª Turma Especial
Sessão de 18 de abril de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente BRINQUEDOS BANDEIRANTES S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/05/2006

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.
OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

1. O ponto nodal do lançamento, como se vê, diz respeito ao fornecimento de veículo a diretores não empregados, situação que a fiscalização considerou como pró-labore indireto para justificar o lançamento.
2. Efetivamente não existe dispositivo na Lei de Custeio apto a justificar o lançamento. O contribuinte, acertadamente, fez uma leitura correta da legislação, fundamentando seu raciocínio a partir da Lei Maior.
3. Se o TST, por intermédio da Súmula 367, assevera que o fornecimento de veículo pelo empregador ao empregado, quando indispensáveis para a realização do trabalho, não têm natureza salarial, ainda que, no caso, seja ele utilizado pelo empregado também em atividades particulares, o que dizer dessa mesma situação para os diretores não empregados, na condição de contribuintes individuais?

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a). Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Leôncio Nobre de Medeiros.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente

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

Autenticado digitalmente em 24/04/2012 por AMILCAR BARCA TEIXEIRA JUNIOR, Assinado digitalmente em 2

5/04/2012 por HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA, Assinado digitalmente em 24/04/2012 por AMILCAR BARCA TEI

XEIRA JUNIOR

Impresso em 10/05/2012 por APARECIDA DA SILVA - VERSO EM BRANCO

Processo nº 35564.003857/2006-84
Acórdão n.º **2803-01.489**

S2-TE03
Fl. 453

(Assinado digitalmente)
Amílcar Barca Teixeira Júnior – Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima (Presidente), Oseas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Junior, Gustavo Vettorato e Leôncio Nobre de Medeiros. Ausência momentânea: Wilson Antônio de Souza Corrêa.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD lavrada em desfavor do contribuinte anteriormente identificado, referente à contribuição previdenciária prevista no artigo 22, inciso III da Lei nº 8.212/91 incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidade, pelos serviços prestados pelos diretores não empregados identificados no Relatório Fiscal, enquadrados no conceito de contribuintes individuais, cujos fatos geradores foram configurados como pró-labore indireto, pela concessão de veículos da frota da empresa aos diretores.

O Contribuinte devidamente notificado apresentou defesa tempestiva.

A impugnação foi julgada em 04 de junho de 2008 e emendada nos seguintes termos:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS*

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/05/2006

NFLD nº 37.014.969-6, de 28/07/2006.

*CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL
FORNECIMENTO DE VEÍCULOS. DIRETORES NÃO
EMPREGADOS. REMUNERAÇÃO.*

É devida a contribuição para a Seguridade Social (art.22, inciso III, da Lei 8.212/91), incidente sobre a remuneração paga aos diretores não empregados. O veículo fornecido habitualmente pelo trabalho, trazendo comodidade ao diretor não empregado, integra a remuneração e o salário-de-contribuição (art.74, I, "a", II, "b" da Lei 8.383/91 e art.77, II, parágrafo 4º da IN INSS/DC 100/2003 e art.28, III da Lei 8.212/91).

*DILIGÊNCIA - LIVRE CONVENCIMENTO DO
JULGADOR.*

A diligência pode ser promovida para o melhor convencimento do julgador, se remanescer dúvida diante dos fatos presentes nos autos. O seu indeferimento não implica em nulidade da decisão, sobretudo quando os autos estão a demonstrar a sua prescindibilidade.

Lançamento Procedente

Inconformado com resultado do julgamento da primeira instância administrativa, o Contribuinte apresentou recurso tempestivo, onde alega, em síntese, o seguinte:

- Os membros da Nona Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil mantiveram o lançamento da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD lavrada contra a recorrente, relativamente ao fornecimento de veículo a diretores não empregados, considerados como pró-labore indireto.

- O acórdão recorrido está em desacordo com o conjunto probatório apresentado, contrariando dispositivo expresso em lei e em desconformidade com a jurisprudência, como será demonstrado.

- Após ser cientificada da notificação fiscal, a recorrente apresentou impugnação administrativa para sustentar que a contribuição previdenciária discutida não tinha fundamentação prevista na legislação vigente. Para comprovar a insubsistência do auto de infração requereu a realização de perícia, apresentando quesitos para que o INSS se manifestasse por meio de diligência.

- Dos seis quesitos apresentados pela recorrente, apenas os nºs 2 e 4 foram respondidos pela autoridade fiscal.

- A recorrente, em 3 de dezembro de 2007, requereu a intimação da ilustre auditora fiscal para que respondesse a todos os quesitos apresentados pelo contribuinte, esclarecendo a sua importância para a correta resolução do caso.

- A Turma Julgadora entendeu pela prescindibilidade de resposta àqueles quesitos da recorrente, uma vez que *referem a fatos que já estão documentados amplamente nos autos*. Dessa forma, a impugnação do contribuinte foi levada a julgamento, sem que aqueles quesitos fossem respondidos.

- O pedido da recorrente é amparado pela Constituição Federal, sendo um dos direitos e garantias fundamentais previstos no seu artigo 5º, inciso LV.

- A Constituição Federal garantiu o direito à plenitude de defesa e ao contraditório aos litigantes em processo administrativo, deixando claro que não se trata de norma programática, sujeita a posterior regulamentação.

- O indeferimento de diligência complementar para apresentação de resposta aos quesitos não respondidos feriu os *princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal*, devendo o acórdão ser reformado para que seja designada a complementação da perícia.

- No desempenho de suas funções, a recorrente elege diretores para administrar várias áreas da empresa, que recebem mensalmente remunerações sujeitas à incidência da contribuição social prevista no artigo 195, inciso I, da Constituição Federal de 1988.

- O artigo constitucional referido, dispõe que as empresas devem recolher a contribuição previdenciária sobre as remunerações pagas ou creditadas às pessoas físicas, mesmo sem vínculo empregatício.

- Em razão disso, o artigo 12, inciso V, alínea f, da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 9.876/1999, designou o *diretor não empregado* como segurado obrigatório da Previdência Social, na condição de contribuinte individual.

- Para os contribuintes individuais transcritos, o artigo 22, inciso III, da mesma lei, determinou que a empresa recolhesse a contribuição previdenciária sobre as remunerações pagas ou creditadas a qualquer título no mês àqueles colaboradores.

- Já com relação aos empregados e aos trabalhadores avulsos, a mesma lei impôs que a empresa recolhesse a contribuição previdenciária sobre uma base de cálculo mais ampla, incluindo entre outras coisas, os ganhos habituais sob a forma de gorjetas e de utilidades, como se infere do seu artigo 22, inciso I.

- Como se vê dos artigos transcritos, o INSS determinou que a empresa recolhesse a contribuição previdenciária sobre duas bases de cálculos distintas: uma, para as remunerações pagas aos contribuintes individuais, outra, mais ampla, para as remunerações pagas para os empregados e trabalhador avulso, incluindo os ganhos habituais sob a forma de gorjetas e de utilidades.

- A matéria discutida versa sobre a contribuição prevista no artigo 22, inciso III, da Lei nº 8.212/1991, representada pelas remunerações pagas pela empresa ao contribuinte individual, que ocupa o cargo de diretor sem vínculo empregatício, que não admite a incidência dessa exação sobre utilidades.

- As fiscais do INSS, contrariando o conjunto normativo apontado, autuaram a empresa alegando que ela não recolheu a contribuição previdenciária sobre os ganhos habituais recebidos pelo diretor não empregado sob a forma de utilidades, fundamentando seu ato no artigo 201, § 1º, do Decreto nº 3.048/1999.

- Ocorre que, o Decreto nº 3.048/1999, sem qualquer fundamento legal, ampliou a base de cálculo da contribuição previdenciária devida pela empresa incidente sobre a remuneração paga ou creditada ao contribuinte individual, fazendo-a incidir sobre as utilidades fornecidas pela empresa ao diretor para a consecução das suas atividades, em detrimento das disposições contidas nos artigos 195, inciso I, da Constituição Federal; 12, inciso V, alínea f, e 22, inciso III, da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 9.876/1999, que não prevê a incidência da contribuição previdenciária sobre supostas utilidades fornecidas pela empresa ao diretor para a consecução das suas atividades.

- Dessa maneira fica evidenciado que ao julgar procedente o lançamento em questão, feriu-se o *princípio da legalidade*, violando o artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal, porque a exação combatida não tem suporte em lei.

- A Lei nº 8.212/1991 não onera a empresa ao recolhimento da contribuição previdenciária sobre a remuneração fornecida ao contribuinte individual, sob a forma de utilidade, ficando claro que a autuação em questão não tem respaldo legal.

- A utilização do veículo fornecido pela empresa ao empregado para o desenvolvimento regular das suas atividades laborais, para sua locomoção até a empresa e o percurso inverso, permanecendo sob seus cuidados nos fins de semana não configura salário-utilidade, conforme se infere do Verbete nº 367, da Súmula do Tribunal Superior do Trabalho.

UTILIDADES “IN NATURA”. HABITAÇÃO. ENERGIA ELÉTRICA. VEÍCULO. CIGARRO. NÃO INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO. (conversão das Orientações Jurisprudenciais nºs 24, 131 e 246 da SBDI-1) - Res. 129/2005 — DJ 20.04.2005.

I - A habitação, a energia elétrica e veículos fornecidos pelo empregador ao empregado, quando indispensáveis para a realização do trabalho, não têm natureza salarial, ainda que, no caso de veículo, seja ele utilizado pelo empregado também em atividades particulares. (ex-OJs nº 131 - Inserida em 20.04.1998 e ratificada pelo Tribunal Pleno em 07.12.2000 e nº 246. Inserida em 20.06.2001).

- Diante dos fatos aqui narrados, amparados no conjunto normativo e probatório, a recorrente pleiteia o recebimento deste recurso para anular o acórdão recorrido, determinando a realização da complementação da perícia, pelas razões expostas neste recurso.

- A recorrente, alternativamente, requer a desconstituição do lançamento infirmado, em decorrência das graves falhas de fato e de direito apontadas, fundamentada em ampla prova documental, que comprovam a impropriedade da atuação fiscal.

Não apresentadas as contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Amílcar Barca Teixeira Júnior, Relator.

Pelo que se pode observar destes autos, o contribuinte não foi contemplado em partes importantes de seus pleitos. Desde a impugnação, ele afirma, e com razão, não haver dispositivo legal que possa amparar o lançamento levado a efeito pela autoridade administrativa.

Em virtude do seu inconformismo, o contribuinte formulou vários quesitos para serem respondidos. Contudo, somente parte deles foi respondida. Alguns dos quesitos foram solenemente ignorados pelas autoridades administrativas, ferindo, dessa forma, como alertado pelo recorrente, as disposições contidas no inciso LV do art. 5º da CR/88.

O ponto nodal do lançamento, como se vê, diz respeito ao fornecimento de veículo a diretores não empregados, situação que a fiscalização considerou como pró-labore indireto para justificar o lançamento.

Efetivamente não existe dispositivo na Lei de Custeio apto a justificar o lançamento. O contribuinte, acertadamente, fez uma leitura correta da legislação, fundamentando seu raciocínio a partir da Lei Maior.

De mais a mais, para melhor elucidação do tema, é de suma relevância observar o que Sérgio Ferreira Pantaleão (Guia Trabalhista. Acesso em 2/4/2012) tem a dizer sobre salário *in natura* ou utilidade, *in verbis*:

SALÁRIO IN NATURA OU UTILIDADE - O QUE PODE OU NÃO CARACTERIZÁ-LO!

O salário in natura ou também conhecido por salário utilidade é entendido como sendo toda parcela, bem ou vantagem fornecida pelo empregador como gratificação pelo trabalho desenvolvido ou pelo cargo ocupado.

São valores pagos em forma de alimentação, habitação ou outras prestações equivalentes que a empresa, por força do contrato ou o costume, fornecer habitual e gratuitamente ao empregado.

O artigo 7º, inciso IV da CF/88 dispõe dentre as garantias do trabalhador o salário (nunca inferior ao mínimo) capaz de atender a suas necessidades vitais básicas e às de sua família com moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, entre outras.

A Consolidação das Leis do Trabalho - CLT dispõe em seu artigo 458 que além do pagamento em dinheiro, compreende-se 2 salário, para todos os efeitos legais,

qualquer prestação in natura que a empresa, por força do contrato ou por costume, fornecer habitualmente ao empregado.

A CLT dispõe ainda, em seu artigo 82, que o empregador que fornecer parte do salário mínimo como salário utilidade ou in natura, terá esta parte limitada a 70% (setenta por cento), ou seja, será garantido ao empregado o pagamento em dinheiro de no mínimo 30% (trinta por cento) do salário mínimo. Podemos concluir que tal regra deverá ser aplicada proporcionalmente aos empregados que tiverem salário contratual superior ao salário mínimo.

Estão limitados a 20% e 25% do salário respectivamente, a alimentação e a habitação fornecidas como salário utilidade.

Para o trabalhador rural, o artigo 9º a lei 5.889/73 estabelece que os descontos do salário utilidade terão como base o salário mínimo, sendo limitado em 20% pela ocupação de moradia e de 25% pelo fornecimento de alimentação, atendidos os preços vigentes na região.

Portanto, a lei não proíbe o pagamento do salário utilidade, mas limita este pagamento conforme demonstrado acima e tais valores, deverão ser expressos em recibo de pagamento bem como sofrerão todas as incidências trabalhistas e previdenciárias, resguardadas algumas exceções.

NÃO SE CONSIDERA SALÁRIO IN NATURA OU UTILIDADE

Em conformidade com a Convenção nº 95 da Organização Internacional do Trabalho - OIT, a lei 10.243 de 20 de junho de 2001 deu nova redação ao § 2º do artigo 458 da CLT, não considerando como salário, desde que compreendido a todos os empregados, as seguintes utilidades:

- vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos aos empregados e utilizados no local de trabalho, para a prestação do serviço;*
- educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático;*
- transporte destinado ao deslocamento para o trabalho e retorno, em percurso servido ou não por transporte público;*

- *assistência médica, hospitalar e odontológica, prestada diretamente ou mediante seguro-saúde;*
- *seguros de vida e de acidentes pessoais;*
- *previdência privada;*

Com esta lei, o legislador procurou estimular o empregador a proporcionar melhores condições de trabalho ao empregado, desonerando vários itens que até então, eram considerados como salário utilidade.

Podemos observar que houve maior flexibilização na relação de emprego para com os que lidam com o direito do trabalho, visando garantir melhor qualidade de vida e de trabalho ao empregado com base na própria Constituição Federal através do artigo 7º e do § 2º do artigo 458 da CLT, possibilitando que o empregador possa fornecer mais benefícios aos empregados sem correr o risco de que estes se constituem em salário.

No entanto, tais benefícios não poderão ser fornecidos gratuitamente pelo empregador, ou seja, se o empregador fornece o vale transporte, há que se descontar 6% do salário a este título (conforme dispõe a Lei 7.418/85), bem como há que se descontar um percentual do convênio médico contratado pela empresa em benefício do empregado, pois a falta do desconto (parcial) destes benefícios pode ser caracterizada como salário utilidade.

O QUE CARACTERIZA O SALÁRIO IN NATURA OU UTILIDADE

O salário utilidade é o benefício ou a utilidade que o empregado recebe ou se usufrui deste "pelo" trabalho e não "para" o trabalho.

O salário in natura ou utilidade caracteriza-se basicamente pelos seguintes aspectos:

- *Fundamento na relação de emprego: as utilidades recebidas pelo empregado advêm da relação de emprego entre as partes;*
- *Habitualidade: será caracterizado o salário utilidade pela habitualidade em seu fornecimento. Não há um dispositivo legal que delimite o que é habitual ou quando ela se caracteriza, mas podemos tomar como referência outros rendimentos auferidos pelo empregado como horas extras, gratificações, entre outros.*
- *Comutatividade: refere-se ao fato de que a prestação in natura, para ser caracterizada como salário, deve ser dada*

"pelo" trabalho e não "para" o trabalho, ou seja, toda vez que seja meio necessário e indispensável para determinada prestação de trabalho subordinado, a resposta será negativa.

• Gratuidade: o salário utilidade é uma prestação fornecida gratuitamente ao empregado. Se a utilidade não fosse gratuita, o empregado teria que comprá-la ou despende de numerário para adquiri-la. A gratuidade demonstra, portanto, que há uma vantagem econômica.

• Suprimento de necessidade vital do empregado: para se caracterizar salário utilidade o benefício fornecido deve ser de caráter vital ao empregado. Assim, como dispõe o artigo 458 da CLT, em caso algum será permitido ao empregador o pagamento a este título com bebidas alcoólicas, cigarros ou outras drogas nocivas.

Assim, não há que se falar em salário utilidade quando o empregador fornece o vestuário, o veículo ou equipamentos os quais o empregado irá utilizá-los "para" o trabalho, ainda que de forma gratuita.

Esta conclusão pode ser extraída do entendimento jurisprudencial consubstanciada na Súmula 367 do TST:

Nº 367 UTILIDADES "IN NATURA". HABITAÇÃO. ENERGIA ELÉTRICA. VEÍCULO. CIGARRO. NÃO INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO (conversão das Orientações Jurisprudenciais nºs 24, 131 e 246 da SBDI-1) - Res. 129/2005, DJ 20, 22 e 25.04.2005.

I - A habitação, a energia elétrica e veículo fornecidos pelo empregador ao empregado, quando indispensáveis para a realização do trabalho, não têm natureza salarial, ainda que, no caso de veículo, seja ele utilizado pelo empregado também em atividades particulares. (ex-Ojs da SBDI-1 nºs 131 - inserida em 20.04.1998 e ratificada pelo Tribunal Pleno em 07.12.2000 - e 246 - inserida em 20.06.2001).

II - O cigarro não se considera salário utilidade em face de sua nocividade à saúde. (ex-OJ nº 24 da SBDI-1 - inserida em 29.03.1996).

Ora, se o TST, por intermédio da Súmula 367, assevera que o fornecimento de veículo pelo empregador ao empregado, quando indispensáveis para a realização do trabalho, não têm natureza salarial, ainda que, no caso, seja ele utilizado pelo empregado também em atividades particulares, o que dizer dessa mesma situação para os diretores não empregados, na condição de contribuintes individuais?

Processo nº 35564.003857/2006-84
Acórdão n.º **2803-01.489**

S2-TE03
Fl. 462

Nota-se, portanto, senão um exagero, um grande desvirtuamento interpretativo das autoridades administrativas que analisaram o caso concreto, situação que maculou por completo o lançamento.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por CONHECER do recurso para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Amílcar Barca Teixeira Júnior – Relator.