



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

Processo nº 36582.003296/2006-68
Recurso nº 149.319 Voluntário
Acórdão nº 2401-00.412 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de junho de 2009
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente ITAIPU BINACIONAL
Recorrida SRP-SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/08/2005

**PREVIDENCIÁRIO - SALÁRIO INDIRETO - UTILIDADES -
INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO -**

As verbas intituladas Convênio Educação Superior, Educação Pós-Médio e Cursos de Pós-Graduação, pagas pela empresa a favor de segurados que lhe prestam serviços, integram o salário de contribuição por possuírem natureza salarial.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos: I) em rejeitar as preliminares suscitadas; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso.

ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente

BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Rogério de Lellis Pinto, Cleusa Vieira de Souza, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

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

Consta do Relatório Fiscal (fls. 22 a 28), que o fato gerador das contribuições lançadas são as parcelas de remuneração pagas aos segurados empregados e requisitados, diretores e conselheiros, a título de Convênio Educação, consideradas salário indireto pela fiscalização.

A autoridade lançadora informa que a empresa reconheceu como remuneração e incluiu na base de cálculo das contribuições previdenciárias os valores reembolsados aos alunos que efetuaram o pagamento diretamente às instituições de ensino sem convênio com a Itaipu, o que não ocorre com a parcela paga pela empresa diretamente às instituições conveniadas.

Segundo ainda o relato fiscal, os benefícios Educação Superior, Educação Pós-Médio e Cursos de Pós-Graduação não são acessíveis por todos, uma vez que devem ser observadas várias restrições.

A notificada impugnou o débito via peça de fls. 63 a 125 e a Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da DN nº 14.421.4/158/06, fls. 131 a 142, julgou o lançamento procedente.

Inconformada com a decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 145 a 184), reiterando, em preliminar, o entendimento de que o ato praticado pelo fiscal revelase irritó e sem efeito jurídico, já que é inapropriado ao agente público decidir sobre a interpretação de tratado internacional.

No mérito, alega, em síntese, que não incidem contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas pela recorrente, tendo em vista o art. XII, item c, do Tratado de Itaipu, que prevê a não tributação dos pagamentos realizados pela Itaipu a qualquer pessoa física.

Defende que a exigência não há de prevalecer, pois os gastos com educação havidos pela recorrente não se compaginam com os limites constitucionais e legais da hipótese de incidência das contribuições previdenciárias.

Aduz que a expressão final contida na alínea “t”, do § 9º, do art. 28, da Lei 8.212/91, deve ser interpretada como regra que visa dar tratamento igualitário a todos os empregados e dirigentes da empresa, o que ocorreu no caso, já que todos os empregados da Itaipu são tratados isonomicamente, dentro dos critérios estabelecidos pelos acordos coletivos de trabalho e da regulamentação própria.

Sustenta que todo curso superior qualifica o ser humano, dando-lhes melhores condições de compreender os problemas que lhe são entregues para exame e de

apresentar soluções adequadas e inovadoras, sendo evidente que a empresa só tem a ganhar com a formação superior de seus empregados.

Faz uma breve retrospectiva sobre o Tratado de Itaipu para concluir que as contribuições lançadas estão abrangidas pela isenção por ele prevista, não merecendo guarida a decisão administrativa da NFLD.

Ressalta que os gastos com educação não visaram retribuir trabalho, pois trata-se de retribuição para o trabalho, e não pelo trabalho e também não tiveram cunho habitual, já que tais gastos ocorreram em razão de Acordos Coletivos de Trabalho para serem pagos somente enquanto houvesse frequência em cursos de educação, motivo pelos quais não poderiam ser considerados para efeito de incidência de contribuição previdenciária.

Transcreve Acórdão do TRT e da 2ª CAJ do CRPS e colaciona doutrina para reforçar o entendimento de que as despesas com educação não integram o salário de contribuição e infere que os valores contidos na NFLD não serão computados pelo INSS quando da concessão do benefício da aposentadoria ao trabalhador.

A SRP não apresentou Contra-Razões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice para seu conhecimento.

Preliminarmente, e no mérito, a recorrente alega que o artigo 12 do Tratado Internacional entre Brasil e Paraguai, de 26/04/1973, prevê como regra específica a não incidência de imposição tributária sobre os pagamentos feitos a pessoas físicas e que, em virtude de dúvidas quanto à exigência fiscal e previdenciária, essa divergência deverá ser submetida ao Exmo. Presidente da República.

Essa matéria já foi objeto de análise pelo Conselho em processo que discutiu a NFLD de DEBCAD 35.707.606-0, lavrada contra a ora recorrente.

Permito-me adotar as razões trazidas pelo Relator Rogério de Lellis Pinto, representante dos contribuintes, no julgamento em última instância administrativa da notificação acima referida, transcrevendo o trecho do voto pertinente à matéria:

Alega o Recorrente que o Tratado Internacional assinado entre Brasil e Paraguai, ao estipular a não incidência de imposição tributária sobre seus pagamentos dirigidos a pessoas físicas, impediria o lançamento em baila. Contudo, em que pese o brilhantismo e a veemente irrisignação da defendente, tenho comigo que seus argumentos não se sustentam ao crivo seguro de uma análise mais acurada.

Nesse passo, registre-se que a questão ora posta em debate não é de difícil solução a meu ver, e pode ser resolvida sem mesmo adentrarmos nas divergências quanto à aplicação do dito Tratado Internacional, sendo que apenas o seu enfoque se apresenta assaz para o deslinde do caso.

Nesse sentido, vale trazer à colação o que diz o art. 12 do mencionado Diploma Legal em que se apóia a Contribuinte, que assim prescreve:

“Art. 12: As Altas Partes Contratantes adotarão, quanto à tributação, as seguintes normas:

c) não aplicarão impostos, taxas e empréstimos compulsórios, de qualquer natureza sobre os lucros de ITAIPU e sobre os pagamentos e remessas por ela efetuados a qualquer pessoa física ou jurídica, sempre que os pagamentos de tais impostos, taxas e empréstimos compulsórios for de responsabilidade legal da ITAIPU”

Nota-se da leitura atenta do texto acima, que sua finalidade é afastar do campo da exigência do Fisco de cada uma das partes aderentes, não todos os tributos, mas apenas os impostos, as taxas e os empréstimos compulsórios. Ora, é cediço que as

contribuições sociais, assim como aqueles, são uma espécie do gênero tributo, mas em hipótese alguma não se confundem entre si. É dizer, contribuição social não é imposto, não é taxa, nem muito menos empréstimo compulsório, embora sejam todos tributos.

Na esteira desse raciocínio, divisa-se que as contribuições sociais não são alcançadas pelos benefícios que a norma em questão concede aos demais tributos que cita. Sem embargos, não se pode olvidar que a interpretação da norma isentiva deve ser restrita à sua literalidade, não podendo ser estendido o alcance, a teor do próprio art. 111 do CTN, como bem dito autoridade julgadora singular.

Para dirimir qualquer dúvida que pudesse influenciar no entendimento que se adota, o Protocolo Adicional, referendado pelo Decreto nº 74.431/74, traz em seu art. 2º a seguinte redação:

“Art. 2: Reger-se-ão pela Lei do Lugar da celebração do contrato individual de trabalho:

e) os direitos e obrigações dos trabalhadores e da ITAIPU em matéria de previdência social, bem como os relacionamentos com os sistemas cujo funcionamento dependa de órgãos administrativos nacionais”

A clareza do texto acima em submeter às leis do local de celebração dos contratos de trabalho para as obrigações de natureza previdenciária, não deixa dúvidas que mesmo às normas trazidas pela Defendente no sentido de tentar demonstrar a impropriedade do lançamento, são abalizadoras da própria exigência que questiona, e nos demonstra o acerto da fiscalização.

Apenas para deixar consignado, entendo desnecessário submeter à apreciação do Excelentíssimo Presidente da República matéria discutida diante de Tratado Internacional, onde não há dúvidas para justificar tal medida. Não se está deixando de aplicar uma norma firmada em âmbito internacional, mas pelo contrário, está se dando aplicabilidade no que parece nunca ter sido observado pela empresa.

Assim, acompanhando o entendimento trazido pelo relator no voto acima transcrito, rejeito a preliminar suscitada.

No mérito, a recorrente não nega que pagou, a seus empregados e requisitados, diretores e conselheiros, verbas intituladas Convênio Educação Superior, Educação Pós-Médio e Cursos de Pós-Graduação, conforme relatado pela autoridade lançadora no Relatório Fiscal

Ela apenas tenta demonstrar que tais verbas não possuem natureza salarial.

No entanto, o conceito de salário de contribuição expresso no art. 28 inciso I da Lei 8.212/91 é “...a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título,

durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades...” (grifei).

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

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

A CLT discrimina as parcela que compõe a remuneração do empregado, conforme seu art. 457:

Art. 457. Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

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

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

Art. 458. Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações “in natura” que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado....”.

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

Na doutrina, há várias correntes; porém, a que tem maior aplicação determina que a regra geral é que, se o trabalhador paga pela utilidade, essa não constitui salário. Se, por outro lado, aumentar seu patrimônio ou for fornecida gratuitamente, então integrará o salário para todos os efeitos legais. A CF menciona “os ganhos habituais”, ou seja, todos os ganhos de cunho remuneratório, sejam eles em dinheiro ou utilidades.

É inegável, no caso presente, o acréscimo patrimonial do empregado ao ter seu Curso Superior ou Pós-Graduação custeado por seu empregador em decorrência de seu contrato de trabalho, devendo, portanto, a quantia correspondente sofrer incidência de contribuição previdenciária.

Com relação ao entendimento de que não há habitualidade no pagamento, assim já decidiram os Tribunais:

“ Não se conceitua o trabalho eventual quando a função do empregado está direta, essencial e permanentemente ligada ao

*processo produtivo ou à finalidade econômica da empresa”
(Proc. TRT – SJ 375/67 3ª Região, sic)*

“A eventualidade deve ser entendida como relativa a trabalho intrinsecamente transitório e não, apenas, temporário. Ela não guarda relação propriamente dita com a execução de serviços pelo empregado, mas com os objetivos do empreendimento a que se dedica” (Ac. TRT 3ª Reg. 2ª T, - RO 1263/86, sic).

“Não é o período de tempo em que o trabalho é executado, mas a relação entre o conteúdo do serviço prestado e o objetivo social da empresa que define a natureza não eventual do trabalho para a configuração da relação de emprego” (Ac. TRT 12ª Reg. RO 1.-65/85, sic)

“Corre em favor do ato administrativo a presunção da legitimidade. Assim, se o lançamento fiscal previdenciário aponta a existência de empregados e não trabalhadores autônomos, cumpre ao contribuinte ilidir, mediante prova, essa presunção” (TRF AC. 101.404-MG, Min. Carlos Veloso – DJU 05/09/85, pág. 14800)

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

Mesmo as parcelas não integrantes, como alimentação e transporte, devem ser fornecidas de acordo com a legislação que as instituiu; caso contrário, integrarão o salário-de-contribuição.

No presente caso, não resta dúvida que as verbas pagas pela empresa a título de Convênio Educação Superior, Educação Pós-Médio e Cursos de Pós-Graduação não estão incluídas nas hipóteses legais de isenção previdenciária, previstas na alínea “t”, do § 9º, art. 28, da Lei 8.212/91, pois a fiscalização constatou que nem todos os empregados e dirigentes tinham acesso a tais benefícios.

É oportuno registrar que a notificada reconhece a natureza salarial de valores gastos com educação de seus empregados, já que faz incidir contribuição previdenciária sobre os valores reembolsados aos empregados, nos casos em que os mesmos efetuam o pagamento diretamente à instituição de ensino. Apenas as parcelas pagas pela empresa diretamente às Instituições conveniadas é que não é reconhecida pela empresa como sendo de natureza salarial.

Dessa forma, as verbas pagas pela empresa a título de Auxílio Educação não devem ser excluídas da base de cálculo da contribuição.

Relativamente à afirmação de que os valores contidos na NFLD não serão computados pelo INSS quando da concessão do benefício da aposentadoria ao trabalhador por não estarem discriminados quais segurados foram beneficiados com o auxílio educação, cumpre lembrar que é obrigação de toda empresa informar, por meio da GFIP, todo fato gerador da contribuição previdenciária.

E, sendo o pagamento da verba em comento fato gerador da contribuição previdenciária, os valores correspondentes à concessão de auxílio educação compõem a remuneração dos empregados e deverão ser declarados em GFIP. Dessa forma, ao contrário do afirmado pela recorrente, tais valores serão computados, sim, no cálculo dos benefícios previdenciários.

Nesse sentido e

Considerando tudo mais que dos autos consta,

VOTO por **CONHECER DO RECURSO** para, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

É como voto

Sala das Sessões, em 5 de junho de 2009



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS – Relatora