



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA**

Processo nº 36582.003315/2006-56
Recurso nº 149.506 Voluntário
Matéria SALÁRIO INDIRETO
Acórdão nº 206-00.880
Sessão de 03 de junho de 2008
Recorrente ITAIPU BINACIONAL
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 30/12/2005

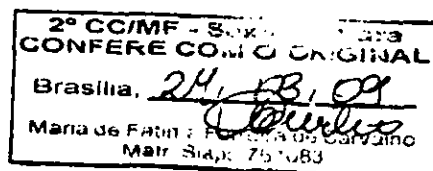
**PREVIDENCIÁRIO - SALÁRIO INDIRETO - UTILIDADES -
INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO - DECADÊNCIA.**

A Previdência Social possui o prazo de dez anos para, constatado o atraso do pagamento total ou parcial das contribuições, constituir seus créditos por intermédio de NFLD, de acordo com o art. 45, da Lei 8.212/91.

O valor correspondente à cessão não onerosa de moradia pela empresa em benefício de seus empregados integra o salário de contribuição por possuir natureza salarial.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.



ACORDAM os membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, I) por maioria de votos em rejeitar a preliminar de decadência. Vencidos os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto, Daniel Ayres Kalume Reis e Marcelo Freitas de Souza Costa II) por unanimidade de votos: a) em rejeitar a preliminar de não incidência de imposição tributária em decorrência de Tratado Internacional entre Brasil e Paraguai, de 26/04/1973; e b) no mérito, em negar provimento ao recurso.

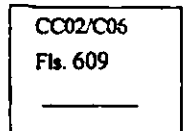
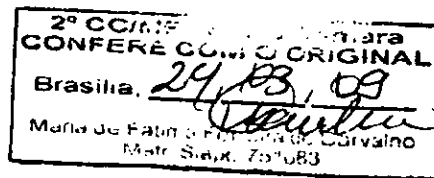
ELIAS SAMPAIO FREIRE

Presidente

BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Rogério de Lellis Pinto, Daniel Ayres Kalume Reis, Ana Maria Bandeira, Cleusa Vieira de Souza e Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado).



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. 65 a 71), que o fato gerador das contribuições lançadas é a cessão não onerosa de moradia, pela notificada, a seus empregados.

A notificada impugnou o débito via peça de fls. 476 a 537 e a Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da DN nº 14.421.4/0156/06, fls. 543 a 554, julgou o lançamento procedente.

Inconformada com a decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 557 a 590), reiterando, em preliminar, o entendimento de que parte do débito foi alcançada pela decadência e de que o ato praticado pelo fiscal revela-se irritó e sem efeito jurídico, já que é inapropriado ao agente público decidir sobre a interpretação de tratado internacional.

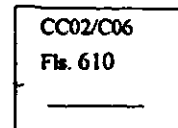
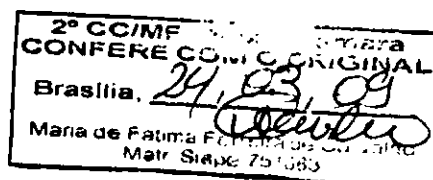
No mérito, alega, em síntese, que não incidem contribuições previdenciárias sobre os pagamentos realizados pela ITAIPU, tendo em vista o art. XII, item c, do Tratado de Itaipu, que prevê a não tributação dos pagamentos realizados pela Itaipu a qualquer pessoa física.

Faz um histórico do uso não oneroso de imóveis pelos empregados da Itaipu para concluir que, como os imóveis se prestam a atender a necessidade da própria Itaipu, não se vê como seu uso não oneroso poderia ser tratado como remuneração indireta e traz julgados do TST para reforçar seu entendimento.

Entende que a amostragem sobre a qual se ampara a conclusão da autoridade fiscal é imprestável, projetando um resultado muito longe da realidade, o que já bastaria para derruir todo o trabalho e afirma que o fato de haver expressa referência à cessão não onerosa nos ACTs não implica qualificação como verba trabalhista dessa cessão, pois a recorrente apenas quis regular, coletivamente, os critérios de distribuição das moradias a fim de evitar alegações de favorecimento ou perseguição, sem que isso resulte em mudança na natureza da cessão, que não é transfigurada em verba remuneratória.

Argumenta que reconhece que errou ao submeter à tributação os valores referentes à ajuda moradia, entendendo que recolheu indevidamente contribuições sobre essa rubrica e informa que pretende obter a restituição dos valores pagos a tal título.

Esclarece que os valores pagos a título de indenização moradia caracterizam indenização por uma despesa assumida pelos empregados, despesa essa que antes era custeada pela própria recorrente e que os empregados que optaram pela aquisição dos imóveis e assunção das correspondentes despesas não foram prejudicados em relação àqueles que optaram por permanecer nos imóveis de forma de cessão não onerosa, e colaciona farta jurisprudência sobre o tema.



Defende que o critério de arbitramento utilizado pela fiscalização acabou por desconsiderar o valor de uso específico de cada imóvel e, com isso, superdimensionou a base de cálculo das contribuições, e que seria indispensável que a autoridade lançadora obtivesse informações precisas sobre cada bem, em todo o período alcançado pelo lançamento, ainda que fosse necessário recorrer a peritos.

Discorre sobre cada parcela paga a título de Abonos Extraordinários argumentando que, nos termos da jurisprudência do TST, o abono único, concedido na data-base, não configura salário e que a cláusula concessiva de abono, fruto de acordo coletivo, concedido em única parcela e com expressa afirmação de sua natureza não salarial, não comporta interpretação capaz de descaracterizar a expressa vontade dos signatários do instrumento negocial.

Requer, por fim, que sejam acolhidas as preliminares e as razões de mérito para, reformando-se a decisão recorrida, cancelar-se a NFLD de que trata este processo.

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, 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 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 aquelas, 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:

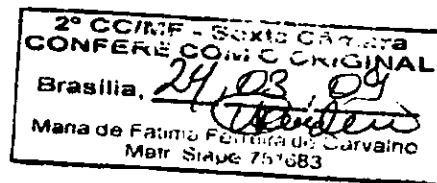
"Art. 2: Reger-se-ão pela Lei do Lugar da celebração do contrato individual de trabalho:

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 no voto acima transcrito, rejeito a preliminar suscitada.



Ainda em preliminar, a recorrente alega decadência de parte do débito sob o entendimento de que, conforme disposto no art. 146, III, "b", da CF, cabe somente à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, e que contribuição previdenciária, por possuir natureza tributária, está sujeita ao prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

Porém, o referido § 4º, do art. 150 do CTN remeteu à lei a função de fixar o prazo para a homologação, o que, entendo, foi feito com muita propriedade pelo legislador ordinário ao editar a Lei 8.212/91, que instituiu o prazo decenal de decadência para as contribuições previdenciárias.

Cumpra registrar, ainda, que parte da doutrina defende a tese de que à lei complementar cabe apenas indicar as diretrizes e regras gerais da decadência e da prescrição, cabendo ao ente tributante fixar prazos prescricionais e decadenciais por intermédio de lei ordinária, e não de complementar. Nesse sentido nos ensina Roque Antônio Carrazza, em seu Curso de Direito Constitucional Tributário. 19 ed. São Paulo: Malheiros, 2003, pág. 817, cujo trecho transcrevemos a seguir:

"Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada "economia interna", vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas.

Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação in abstracto de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem muito menos, anular.

Eis por que, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.

Nesse sentido, os arts. 173 e 174 do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matéria reservada à lei ordinária de cada pessoa política.

Portanto, nada impede que uma lei ordinária federal fixe novos prazos prescricionais e decadenciais para um tipo de tributo federal. No caso, para as "contribuições previdenciárias".

Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das "contribuições previdenciárias" são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade".

E, ainda, Fábio Zambitte Ibrahim, em seu "Curso de direito previdenciário, Rio de Janeiro: Impetus, página 331", após analisar as diversas jurisprudências do STJ, assim concluiu:

~

"Esta questão ainda está na pauta principal do debate previdenciário, provavelmente longe de um consenso. Ficamos aqui com aqueles que entendem perfeitamente aplicável o prazo decadencial de dez anos, sendo despidiêda a previsão em lei complementar. É o entendimento mais correto, não somente do ponto de vista técnico-jurídico, mas também pela lógica previdenciária, sistema necessariamente contributivo, carecedor de recursos para sua própria sobrevivência."

E, embora tenham sido suscitados vários questionamentos acerca da constitucionalidade do prazo decadencial estabelecido pela Lei nº 8.212, de 1991, o Supremo Tribunal Federal não o inquitou de inconstitucional. É oportuno lembrar que cabe ao Supremo Tribunal Federal, guardião da Constituição Federal, declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. O servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.

Dessa forma, não há que se falar em decadência dos créditos tributários lançados por meio da NFLD em tela, motivo pelo qual rejeito também essa preliminar.

No mérito, a recorrente não nega que cedeu, sem ônus, moradia a seus empregados, nos moldes relatados pela autoridade lançadora no Relatório Fiscal.

Ela apenas tenta demonstrar que tal cessão não possui 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).

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 de maior aplicação dispõe que a regra geral é, 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 não precisar custear a sua própria moradia.

Resta claro que a cessão não onerosa de habitação pela empresa a seus empregados não se trata de fornecimento de meio para que esses empregados possam exercer suas funções, e sim uma vantagem que representa um acréscimo indireto à remuneração, devendo, portanto, sofrer incidência de contribuição previdenciária.

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 a despesa com moradia custeada pela Itaipu em benefício de seus empregados não está incluída nas hipóteses legais de isenção previdenciária, previstas no § 9º, art. 28, da Lei 8.212/91. A alínea “m”, do citado § 9º, com redação dada pela Lei nº 9.528/97, exclui do salário de contribuição apenas a habitação fornecida pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, o que não é o caso em tela, já que a fiscalização constatou que a cessão não onerosa de moradia é fornecida aos empregados independente de residirem ou não no local do trabalho, ou seja, em Foz do Iguaçu.

A fiscalização demonstrou, nos autos, que alguns dos empregados beneficiados pela moradia gratuita nasceram em Foz do Iguaçu, e que vários dos que receberam tal benefício já trabalhavam para outras empresas localizadas na referida cidade antes de serem contratados pela Itaipu. Ou seja, a residência de tais empregados quando de suas contratações pela recorrente era Foz do Iguaçu, o que exclui o benefício concedido pela notificada da hipótese legal de isenção citada acima, já que tais trabalhadores não foram contratados para trabalhar em lugares distantes de sua residência.

A notificada alega que errou ao fazer incidir contribuição previdenciária sobre o valor pago em dinheiro do auxílio ou ajuda moradia e informa que irá requerer restituição do valor que, conforme entende, foi recolhido indevidamente.

Todavia, conforme o exposto acima, as contribuições incidentes sobre o pagamento do auxílio moradia eram devidas e a Itaipu agiu corretamente ao proceder seu recolhimento. O equívoco cometido pela recorrente foi em não recolher, também, a contribuição devida sobre o valor correspondente à cessão não onerosa de moradia a seus empregados.

A recorrente alega ainda que o critério de arbitramento utilizado pelo fiscal superdimensionou a base de cálculo da contribuição, pois deixou de observar os requisitos e condições dessa forma de apuração.

No entanto, conforme relatado pela autoridade lançadora e ratificado pela recorrente em seu recurso (fl. 582), os documentos que serviram de base para a aferição indireta do débito foram fornecidos pela própria empresa notificada. Ademais, a recorrente apenas alega, mas não apresenta elementos para demonstrar que o valor arbitrado está incorreto.

Contudo não basta alegar. Não consta dos autos qualquer documento que comprove suas afirmações. E o fiscal, ao constatar a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, utilizou-se corretamente do procedimento da aferição indireta, com fulcro nos §§ 3º e 6º do art. 33 da Lei 8.212/91, lavrando a presente NFLD em estrita observância aos ditames legais.

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 03 de junho de 2008



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS