



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

Processo nº 36624.000742/2007-20
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2301-001.691 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de outubro de 2010
Matéria CONT. PREV. - SALÁRIO UTILIDADE
Recorrente YAKULT S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2005

SALÁRIO-UTILIDADE. VEÍCULO FORNECIDO PELA EMPRESA. NECESSIDADE DE PROVAR A DISPENSABILIDADE PARA O TRABALHO.

Veículo fornecido pela empresa ao empregado ou ao contribuinte individual, quando dispensáveis para a realização do trabalho, têm natureza de salário-utilidade, compõem a remuneração e estão no campo da incidência da contribuição previdenciária, seja a incidente sobre a remuneração dos empregados ou aquela incidente sobre a remuneração dos contribuintes individuais. Cabe ao fisco demonstrar a dispensabilidade do veículo. Ausente a prova da dispensabilidade, o lançamento que inclui tal utilidade na base de cálculo da contribuição não pode prosperar.

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). Vencida a conselheira Bernadete de Oliveira Barros que votou pela nulidade por vício formal.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira – Presidente na data de formalização

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator.

Participaram, do presente julgamento, a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, bem como os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Damião Cordeiro de Moraes, Adriano González Silvério, Mauro José Silva (relator) e Júlio César Vieira Gomes(presidente).

CÓPIA

Relatório

Trata-se da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) nº 35.764.920-6, lavrada em 15/05/2006, que constituiu crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de empregados e contribuintes individuais na modalidade salário-utilidade (veículos) no período de 01/2002 a 12/2005, tendo resultado na constituição do crédito tributário de R\$ 212.561,63, fls. 01.

Após tomar ciência pessoal da autuação em 17/05/2006, fls. 01, a recorrente apresentou impugnação, fls. 101/121, na qual alegou: decadência, inaplicabilidade da taxa Selic e não caracterização de salário-utilidade.

Na Decisão-Notificação de fls. 159/162, a DRP/São Paulo-Oeste concluiu pela intempestividade da impugnação, tendo a recorrente sido cientificada do decisório em 25/08/2006, fls. 166.

Inconformada, a recorrente protocolou pedido de reconsideração para demonstrar a tempestividade da impugnação, fls. 168/172.

A DRP-São Paulo-Oeste acatou o pedido de reconsideração e analisou o mérito da impugnação na Decisão Notificação de fls. 249/260. Naquele decisório os argumentos da recorrente relativos à autuação foram afastados, tendo esta sido cientificada em 11/12/2006.

O recurso voluntário, apresentado em 10/01/2007, fls. 267/299, apresentou argumentos conforme a seguir resumimos.

De início, argumenta pela decadência do período anterior a 2001 por conta da aplicação do art. 150, §4º do CTN.

Entende que a Taxa Selic não pode ser aplicada, pois utiliza componentes e cálculos não especificamente previstos em lei, mas em norma do BACEN.

Alega que a autuação está baseada em presunção, sem que o fato gerador esteja provado.

Sustenta que fornece aos funcionários de alto escalão veículos que podem ser utilizados fora do horário de expediente, mas que tais veículos designados são necessários para o desenvolvimento das atividades dos diretores dentro do cargo que ocupam. Destaca que os diretores possuem veículos próprios para seus interesse particulares.

Entende que a necessidade de retornar à sede da empresa para guardar os veículos iria desfigurar o cargo de confiança dos diretores.

Argumenta que o §4º do art. 201 da Constituição seria aplicável somente no caso dos empregados e não no caso dos contribuintes individuais, pois o texto se refere aos

ganhos habituais dos empregados. Não sendo seus diretores empregados, os seus ganhos habituais estariam fora da incidência.

Argumenta que, estando enquadrada como agroindústria desde 11/2001, conforme art. 22-A da Lei 8.212/91, não tem obrigação de incluir as utilidades na base de cálculo que, nesse caso, é o seu faturamento e não a remuneração daqueles que lhe prestam serviços.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MAURO JOSÉ SILVA, Relator

Reconhecemos a tempestividade do recurso apresentado e dele tomamos conhecimento.

Afastamos os argumentos sobre decadência, uma vez que os fatos geradores lançados não seriam atingidos pela decadência qualquer que fosse a regra de *dies a quo* adotada para o prazo de caducidade de cinco anos.

Incidência da contribuição previdenciária sobre salário-utilidade configurado com o fornecimento de veículos. Necessidade de o fisco demonstrar que os veículos eram dispensáveis para o trabalho ou para a prestação de serviço.

Iniciamos a análise sobre a incidência da contribuição previdenciária instituída pela Lei 8.212/91 sobre o salário-utilidade configurado com o fornecimento de veículos, analisando o dispositivo constitucional que outorgou competência para a União instituir tal contribuição.

Os dispositivos que tratam do assunto estão, primordialmente, no art. 195, no entanto, não podemos desconhecer o conteúdo do §art. 201

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

(...)

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

(...)

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e

atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

(...)

§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (Incluído dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Como se vê, a Constituição conferiu competência à União para instituir contribuição para financiar a seguridade social – incluída nesta a previdência social, conforme o *caput* do art. 194 – que pode incidir, no caso do empregador, sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho; e, no caso, do trabalhador, sobre base de cálculo com relação à qual não houve expressa previsão de limites. Importante atentar para o fato de o §11º do art. 201 ter autorizado a instituição de incidência da contribuição previdenciária sobre os ganhos habituais a qualquer título.

Portanto, para as contribuições previdenciárias, temos que, desde de pelo menos a edição da emenda 20/98, a incidência destas estava autorizada, entre outros, para os seguintes fatos geradores:

No caso dos empregadores, sobre a folha de salários e demais itens remuneratórios (rendimentos) pagos à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício, bem como sobre os ganhos habituais do empregado pagos a qualquer título;

No caso dos trabalhadores, não há expressa delimitação dos fatos geradores.

Como é cediço, a constituição apenas autoriza a criação de tributos, deixando para a Lei Ordinária do ente federativo a tarefa de criar a exação autorizada pelo Texto Magno. No caso das contribuições para a seguridade social é a Lei 8.212/91 que cumpre esse papel de forma mais específica, apesar de existirem outras contribuições destinadas a financiar a seguridade social criadas por outras leis (PIS, COFINS e CSLL, por exemplo).

A referida lei determinou, em seu art. 11, que os empregadores, a quem denominou de empresas, seriam contribuintes de contribuições sociais “incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço” (parágrafo único, alínea “a”)., sendo segurados aquelas pessoas enumeradas no art. 12. Para os trabalhadores, a lei definiu que a contribuição incidiria sobre o salário-de-contribuição, sendo este definido no art. 28.

A definição das hipóteses de incidência da contribuição das empresas é encontrada no art. 22, o qual em seus quatro incisos estabelece a incidência de uma contribuição previdenciária geral sobre a remuneração dos empregados, uma contribuição previdenciária relacionada aos riscos do trabalho, uma contribuição previdenciária sobre contribuintes individuais e uma contribuição previdenciária devida sobre pagamentos a cooperativas de trabalho.

Interessa-nos para o momento a contribuição previdenciária das empresas cuja hipótese está presente no inciso I do art. 22, *in verbis*:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

Analisando o referido dispositivo, podemos constatar, portanto, que três são as hipóteses de incidência do inciso I: remunerações, ganhos habituais sobre a forma de utilidades e adiantamentos decorrentes de reajuste salarial.

Para tanto, em obediência ao art. 110 do CTN, iremos buscar o alcance das expressões constantes em tais hipóteses de incidência na legislação trabalhista.

Assim, remuneração será aquilo que a CLT assim o considera. Sistematizando o conteúdo dos arts. 457 e 458 do código trabalhista, temos que remuneração é gênero do qual o salário *lato sensu* e as gorjetas são espécies. Ao seu turno, o salário *lato sensu* compreende o salário *stricto sensu*, as comissões, as porcentagens, as diárias e ajudas de custo que ultrapassam 50% do salário *stricto sensu*, as gratificações ajustadas, os abonos e as utilidades não excepcionadas pela lei trabalhista.

A essa altura podemos concluir que as *utilidades* excepcionadas pela CLT não estão abrangidas pelo conceito de remuneração.

No entanto, conforme esclarecido anteriormente, a Constituição autorizou a incidência da contribuição previdenciária não só sobre a remuneração como também sobre os ganhos habituais dos empregados a qualquer título, ao passo que a Lei 8.212/91 instituiu a incidência da contribuição das empresas sobre os ganhos habituais dos empregados sob a forma de utilidades.

No que tange ao fornecimento de veículos e sua caracterização como salário-utilidade, o TST editou a Súmula 367 que esclarece em que situações os veículos fornecidos podem ser considerados como salário-utilidade, *in verbis*:

Súmula TST 367 - Utilidades "in natura". Habitação. Energia elétrica. Veículo. Cigarro. Não integração ao salário.

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.

II - O cigarro não se considera salário utilidade em face de sua nocividade à saúde.

O conteúdo da Súmula 367, portanto, o qual adotamos integralmente para o caso por conta da aplicação do art. 110 do CTN, exige que o fornecimento de veículos seja

dispensável para a realização do trabalho, sendo irrelevante a utilização deste em atividades particulares. Tal circunstância, salvo a caracterização de fato notório, precisa ser provada pelo fisco, pois é este que alega a desnecessidade. A autoridade fiscal precisa carrear aos autos um conjunto probatório que demonstre a desnecessidade dos veículos para a realização do trabalho. Caracterizada a dispensabilidade, estará preenchido o requisito para a consideração do uso do veículo como salário-utilidade e, portanto, como elemento que compõe a remuneração.

É de ser notado que, estando dentro do conceito de remuneração, o salário-utilidade está no campo de incidência tanto da contribuição da empresas sobre a remuneração dos empregados como da contribuição das empresas sobre a remuneração dos contribuintes individuais.

No caso em análise, verificamos que a autoridade fiscal não conseguiu demonstrar a dispensabilidade do uso dos veículos nem podemos atribuir a tal circunstância a natureza de fato notório. Ao contrário, é bastante plausível supor que alguns diretores necessitem de veículos para desempenhar suas funções. Também é bastante plausível supor que outros dirigentes não necessitem dos veículos para a realização do trabalho. No entanto, a fiscalização não individualizou as situações, deixando de se desincumbir do ônus da prova necessária para a configuração do salário-utilidade por conta da designação de veículos.

Assim, concluímos que o lançamento não pode prosperar nesse aspecto.

Por todo o exposto, voto no sentido de **CONHECER** e **DAR PROVIMENTO** ao **RECURSO VOLUNTÁRIO**.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator