



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

Processo nº 36624.000743/2007-74
Recurso nº 244.716 Voluntário
Acórdão nº 2301-02.076 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de maio de 2011
Matéria Salário Indireto: Veículo
Recorrente YAKULT S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/2001

DECADÊNCIA. STF. INCONSTITUCIONALIDADE DE DISPOSITIVOS. LEI 8.212/91. ÔNUS DA PROVA. COMPETE AO FISCO. SURGIMENTO DO FATO GERADOR. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

No presente caso aplica-se a regra do artigo 150, §4º, do CTN, por tratar-se de tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação.

O fornecimento de veículo pelo empregador ao empregado, quando pertinentes à realização do trabalho, não integram a base de cálculo da contribuição social previdenciária, ainda que seja ele utilizado fora do horário de trabalho.

Recurso Voluntário Provido.

Crédito Tributário Exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos: a) em dar provimento ao Recurso, no mérito, nos termos do voto do Relator(a). Os Conselheiros Mauro

Assinado digitalmente em 03/08/2011 por MARCELO OLIVEIRA, 26/07/2011 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES,

13/06/2011 por MAURO JOSE SILVA

Autenticado digitalmente em 13/06/2011 por MAURO JOSE SILVA

Emitido em 24/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

José Silva e Marcelo Oliveira acompanharam a votação por suas conclusões. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que votou pelo provimento parcial do Recurso, devido a aplicação da regra decadencial prevista no I, Art. 173 do CTN. Declaração de voto: Mauro José Silva.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Damião Cordeiro de Moraes (Vice-Presidente), Bernadete de Oliveira Barros, Mauro José Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes, Wilson Antônio de Souza Correa.

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa YAKULT S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO contra decisão de primeira instância que julgou procedente o lançamento fiscal referente às contribuições devidas e não recolhidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, do financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho – SAT (competências até 06/97), do financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa (competências a partir de 07/97) e de Terceiros (FNDE e INCRA) incidentes sobre os benefícios concedidos a alguns empregados a título de “veículo designado”, consistente em salário utilidade.

2. A decisão de primeira instância restou ementada nos termos que transcrevo abaixo:

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. DECADÊNCIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO: UTILIDADES. JUROS: APLICÁVEL TAXA SELIC. MULTA.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – A remuneração recebida ou creditada a qualquer título, inclusive os ganhos habituais em forma de utilidades (veículos) integram o salário de contribuição e sobre estes valores incidem as contribuições sociais. Artigo 28, I da Lei 8.212/91 e art. 214, I do Decreto 3.048/99.

DECADÊNCIA – A decadência das contribuições previdenciárias é de 10 (dez) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte, conforme artigo 45 da Lei 8.212/91.

TAXA SELIC – As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic – conforme artogo 34 da Lei 8.212/91.

MULTA DE MORA – Sobre as contribuições sociais em atraso, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos termos do artigo 35 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 9.876/91.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

3. Em seu recurso voluntário, o contribuinte aduziu, em síntese, o que ora transcrevo das contra-razões fiscais:

“2.1. Preliminarmente, que o ‘auto de infração’ enfocado padece de nulidade por estar em desacordo com os dispositivos legais em vigor, não contendo caracterização precisa da infração, nem elementos esclarecedores dos fatos; que o lançamento fiscal não poderia impor valores a título de remuneração indireta, por total

falta de amparo legal e contrariedade à dispositivos constitucionais, concluindo pela total improcedência e nulidade absoluta da autuação.

2.2. Alega que as contribuições sociais para a seguridade social, de acordo com sua atual topografia constitucional, são espécies do gênero tributo, amoldando-se nos conceitos do Código Tributário Nacional, estando sujeitas aos prazos prescricionais e decadenciais de cinco anos previstos no CTN, incompatíveis as regras dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, regras estas inconstitucionais, afirmando que, atendendo às disposições constitucionais, prevalecem as regras previstas nos arts. 150, §4º, 173 e 174 do CTN que estabelecem os prazos de cinco anos tanto para a prescrição como para a decadência; afirma que a lei ordinária, 8.212/91, não poderia derogar lei complementar (o CTN) hierarquicamente superior à lei ordinária, não poderia, esta, exercer competência não autorizada pela constituição, colacionando jurisprudência sobre o tema; afirma que houve decadência do período de 1996 a 2000, nos termos dos artigos do CTN: 150, § 4º e 173, I e que, portanto, extinto parte do lançamento, abrangido pela decadência.

2.3. Quanto à incidência dos juros com aplicação da taxa SELIC, a Impugnante aponta a inconstitucionalidade desta taxa para a correção de débitos tributários, assevera que estes não podem ser utilizados para os débitos tributários administrados pelo INSS em razão de sua natureza remuneratória, enquanto na esfera tributária os juros são moratórios, devidos quando do atraso no cumprimento de uma obrigação tributária.

2.3.1. Afirma, também, que a lei 9.065/95 ao estabelecer o percentual dos juros a ser aplicado nas obrigações tributárias deixou de estabelecer a forma de cálculo da taxa de juros de natureza moratória, pretendeu a equiparação com a taxa de juros remuneratórios, juridicamente impossível, bem como desobedece o § 1º do art. 161 do CTN e o art. 192, § 3º da Constituição Federal, sendo cabível a adequação para tributárias, reproduzindo jurisprudência sobre a matéria.

2.4. Aponta nulidade do procedimento, afronta à Constituição, às normas legais e entendimentos jurisprudenciais, que não há qualquer obrigação tributária previdenciária para a cobrança ou lançamento; discorda do enquadramento do uso de veículo de propriedade da empresa, fornecidos para alguns funcionários e diretores da empresa como salário indireto;

2.4.1. Alega que os 'veículos designados' são utilizados pelos empregados e diretores para o desenvolvimento de suas atividades; que possuem veículos próprias para seu uso particular; que os veículos permanecem no estacionamento da empresa para utilização dos demais empregados e, por outro lado, afirma que não se justifica, em razão dos cargos de confiança, o retorno à sede para guardar o veículo após cada atividade externa realizada; especificamente quanto ao diretor Masahiro Sadalata, beneficiário de três veículos designados, manifesta-se alegando que o mesmo é proprietário de veículos particulares e os 'designados' foram utilizados exclusivamente para as atividades profissionais, inclusive para o transporte de empresários japoneses visitantes; junta comprovante de registro de veículos particulares de seus

empregados (fls. 139/157); conclui que não há embasamento legal, é inexistente fato gerador ou hipótese de incidência da obrigação tributária-previdenciária;

2.4.2. Afirma que é indevida a multa em decorrência da ausência do fato gerador da obrigação tributária e também pelo seu efeito confiscatório;

2.4.3. Reitera, por várias vezes, que os veículos foram fornecidos para o trabalho de empregados e diretores de 'alto escalão', que estes possuem veículo próprios, não havendo o que se falar em salário utilidade por falta de natureza salarial e, portanto, não havendo fato gerador de contribuição previdenciária, não há infração, conseqüentemente.

2.4.4. Afirma que tais condições o 'auto de infração' é nulo e, ainda, a lavratura com base em presunção está em desacordo com o nosso ordenamento jurídico, acrescentando que não há salário utilidade, não é natureza salarial, trazendo à colação entendimento jurisprudencial trabalhista sobre o tema, inclusive Súmula 367 do TST, discorda que o benefício 'veículo designada' seja salário utilidade e que o mesmo seja ganho eventual, nos termos do § 4º do art. 201, concluindo que não havendo fato gerador ou contribuição previdenciária, não há infração;

(...)

Por fim, requer a decretação da nulidade do 'auto de infração' ou a sua total improcedência." (fl. 651/652)

4. O fisco, embora devidamente cientificado da apresentação de recurso por parte do contribuinte, não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

1. Conheço do recurso voluntário uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade.

DA DECADÊNCIA

2. Preliminarmente, é importante que seja feita a análise da decadência, conforme requerido pelo contribuinte, tendo em vista que alguns créditos tributários constituídos já se encontram decaídos segundo o prazo quinquenal previsto nos termos do Código Tributário Nacional.

3. Sobre essa questão, cumpre dizer que, nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

“Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art.5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto.

Súmula Vinculante nº 08:

São inconstitucionais os 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”.

4. Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentados pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, in verbis:

“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.”

5. Ainda sobre o assunto, Lei nº 11.417, de 19 de dezembro de 2006, dispõe o que segue:

“Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei no 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

...

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.

§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciais ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.”

6. Como se constata, a partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.

7. Dessa forma, afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplicar ao caso concreto.

8. Compulsando os autos, depreende-se do Relatório Fiscal (fl. 238) que o lançamento se deu devido a contribuições devidas e não recolhidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, do financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho – SAT (competências até 06/97), do financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa (competências a partir de 07/97) e de Terceiros (FNDE e INCRA) incidentes sobre os benefícios concedidos a alguns empregados a título de “veículo designado”, consistente em salário utilidade. Dessa forma, entendo que deva ser aplicada a regra do artigo 150, §4º, do CTN, pois tratar-se de tributo sujeito ao regime de lançamento por

homologação e parte das contribuições previdenciárias, considerando a totalidade da folha salarial foi recolhida pelo sujeito passivo.

9. Assim, tendo por base que a recorrente foi cientificada do lançamento fiscal em 15/05/2006, referente às contribuições do período de 01/1996 a 12/2001, fica alcançada pela decadência quinquenal as competências 01/1996 a 05/2001.

10. Em razão do exposto, retiro do lançamento fiscal as competências 01/1996 a 05/2001. E considerando a existência de débito remanescente, passo a examinar as demais questões recursais.

DO LANÇAMENTO

11. A recorrente defende a nulidade do lançamento, considerando que a fiscalização se limitou a examinar superficialmente os fatos geradores, bem como não explicitou devidamente quais seriam os motivos que levaram à conclusão de que os carros da empresa utilizados por diretores e gerentes foram considerados salário utilidade; falhou a fiscalização na comprovação, com base na realidade dos fatos, e na efetiva demonstração dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

12. Alega, ainda, o contribuinte, que a imputação de débito fiscal se deu “*em torno da tese levantada pela ação fiscal promovida pelo agente arrecadador que por simples suposição entendeu que os veículos designados no relatório fiscal seriam considerados como salário utilidade*”. (fl. 283)

13. Conforme narrado pelo auditor fiscal, o lançamento de débito contra o contribuinte se deu com base nas seguintes imputações:

“3.1 – A empresa tem como política fornecer aos segurados mais graduados do alto escalão, em geral gerentes e diretores, veículos ditos designados para serem utilizados sem restrição pelos mesmos, dentro e fora do horário de trabalho, inclusive finais de semana, feriados e férias, não considerando essa liberalidade como base de incidência para o cálculo da contribuição para a Previdência Social, contrariando o parágrafo 4º do artigo 201 da Constituição Federal, que diz: ‘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 de lei’.

3.2 – Os veículos designados foram listados levando-se em consideração os dados de março/2002, fornecidos pela empresa.

3.3 – Tendo em vista que o artigo 28, inciso I, da Lei 8.212/91 define salário de contribuição do empregado como sendo ‘a remuneração recebida ou creditada a qualquer título, durante o mês, em uma ou mais empresas, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades’, foi calculado o salário de contribuição relativo a este salário utilidade.” (fl. 238)

14. Ainda em consonância com o relatório fiscal, a legislação previdenciária define como salário de contribuição para o empregado “*a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida 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 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” (art. 28, inciso I, da Lei 8.212/91)

15. Peço vênia àqueles que não compartilham o meu entendimento para adotar a linha de posicionamento segundo a qual os veículos fornecidos aos segurados empregados, não possuem a característica de salário *in natura* e, por isso mesmo, não fazem parte da base de cálculo da contribuição social previdenciária.

16. Antes de qualquer coisa, urge salientar que a remuneração é um instituto próprio do Direito do Trabalho e suas características devem ser sempre adotadas pelo Direito Previdenciário. Assim, em se tratando de relação de emprego, objeto da análise do operador fiscal para efeito do lançamento do crédito tributário, os conceitos de empregado, empregador, remuneração, benefícios, dentre outros, somente podem ser entendidos perante a Previdência Social, sob o prisma do Direito do Trabalho, segundo o embasamento legal jurisprudencial e doutrinário deste ramo do Direito.

17. O mestre Wladimir Novaes Martinez (Comentários À Lei Básica da Previdência Social –Tomo – I, Plano De Custeio-4ª Edição —Editora Ltr -São Paulo p.285 e 289/90), ao tratar sobre o tema, afirma:

“Como insistentemente afirmado, a remuneração é o núcleo do conceito de salário-de-contribuição. Presente desde os primórdios da Previdência Social, foi escolhida para ser a principal, senão a única, base de cálculo da contribuição, em razão do papel substituidor da prestação de pagamento continuado. Isto é, ser essa retribuição o meio habitual de subsistência do trabalhador, precisamente a contingência protegida pelo seguro ou seguridade social. De modo evidente, também por possuir dimensão fácil de ser apurada e, aliás, em razão disso, objeto freqüente de interesse de outras exações, critério para vários fins sociais e parâmetros de inúmeras obrigações, direitos e vantagens ("Conceito de Remuneração para os fins da pensão alimentícia", in Supl. Trab. LTr n. 38/84). Os valores remuneratórios detêm as nuances da remuneração, expressão técnico-jurídica trabalhista designativa de gênero de obrigações laborais e, por sua vez, espécie do gênero pagamentos ou importâncias recebidos pelo obreiro em decorrência do contrato de trabalho (ao seu lado partilham os desembolsos indenizatórios e ressarcitórios). Gênero, compreendendo diversas parcelas auferidas, destacando-se, em particular, o salário, as conquistas sociais e a gorjeta.

A legislação previdenciária não conhece conceito próprio de remuneração. Se o possuísse, teria de ser praticamente igual à definição trabalhista. O instituto jurídico pertence ao Direito do Trabalho. Evidentemente, poderá modificá-lo a seu talante e ter-se-á uma remuneração previdenciária. Ela disciplina conceito específico, o salário-de-contribuição. Como componente central, a remuneração. O importante é determinar se essa base de cálculo inclui ou não importâncias não remuneratórias (hipótese das rubricas indenizatórias, ressarcitórias e outras mais). Tal posicionamento não guarda relação com o direito laboral. Querendo a lei arrolar tais parcelas para atender aos outros fins bastará preceituar expressamente. Desejando abrigar apenas a remuneração, subordinar-se-á à descrição legal correspondente. (...)“As parcelas não integrantes, objeto específico do § 9º, examinado adiante, compõem-se de dois grupos principais: a) os pagamentos com caráter indenizatório; e b) os ressarcimentos de despesas. Os diferentes itens considerados no dito § 9º não exaurem o universo dessas importâncias, e tanto

quanto as importâncias participantes do salário-de-contribuição; freqüentemente surgem novas rubricas, correspondentes a desembolsos feitos aos trabalhadores, não integrantes da base de cálculo....Os indenizatórios não se confundem com os ressarcitórios, sendo imprescindível distinguir reparação de danos com a reposição do numerário gasto ou a gastar. A indenização é arredada do fato gerador por ser acidental, não permanente (devendo-se examinar, em particular, o desembolso continuado de importâncias reparadoras de prejuízos), e por não compor o patrimônio do obreiro. Isto é, a indenização é fortuita, geralmente de quitação única, não desejada por ambas as partes, e, ao mesmo tempo, não acresce os bens do empregado.

Prossegue o autor (p.302) Os valores ressarcitórios encerram as parcelas não integrantes do salário-de-contribuição. Assemelhando-se aos indenizatórios, eles não acrescem o patrimônio do trabalhador. São auferidos antes ou após a redução do nível dos ingressos do empregado. Ambos, geralmente, imprescindíveis à execução dos serviços contratados. Como as indenizatórias, parcelas ressarcitórias podem mascarar a remuneração, notadamente se o empregador dispensa comprovante dos gastos havidos. Os ressarcimentos apresentam elementos componentes distintos das formas retributiva. Pressupõem consumações previamente autorizadas. São específicos de certas atividades, profissões ou ocupações profissionais. Usualmente envolvem trabalho externo. Obrigam o obreiro a desembolsar o numerário, e, depois, a reembolsar-se. Exigem ou não comprovação documental. São fixados em patamar constante ou em fração da remuneração mensal. Por seu caráter, enfim, não remuneratório, não repercutem em outros direitos trabalhistas. Os dois principais tipos são a ajuda de custo e as diárias para viagem, estas últimas examinadas quando do art. 28, § 2º, valendo as conclusões ao se referirem aos pagamentos originariamente concebidos e não quando utilizados os títulos para camuflar outras situações, freqüentemente comuns na ajuda de custo.”

18. E, analisando a questão sobre a utilidade fornecida pelo empregador, a legislação trabalhista prevê no artigo 458, da Consolidação das Leis Trabalhistas, que além do pagamento em dinheiro, compreende-se salário, para todos os efeitos legais, quaisquer prestações in natura que a empresa, por força do contrato ou por costume, fornecer habitualmente ao empregado.

19. Para a doutrina majoritária, o salário “*in natura*”, ou salário utilidade, é normalmente conceituado como sendo toda parcela, bem ou vantagem fornecida pelo empregador como gratificação pelo trabalho desenvolvido ou pelo cargo ocupado.

20. Dessa forma, entendo que o salário utilidade é o benefício ou a utilidade que o empregado recebe ou se usufrui deste **“pelo”** trabalho e não **“para”** o trabalho. De forma que o fisco, ao considerar qualquer utilidade para efeito de lançamento de crédito tributário deverá verificar tal circunstância, sob pena de penalizar as empresas que adotam medidas para facilitar a prestação dos serviços por seus empregados, como é caso ora sob exame, cujos empregados utilizavam os veículos para atender as demandas do empregador.

21. A Jurisprudência Trabalhista, há muito já firmou posicionamento no sentido de que o fornecimento de veículo, desde que inerentes, ou seja, necessários para a prestação de serviço do empregado, não serão considerados salário *in natura*. Nesse sentido, editou o Tribunal Superior do Trabalho – TST editou SÚMULA Nº 367, *verbis*:

“367 - Utilidades “in natura”. Habitação. Energia elétrica. Veículo. Cigarro. Não integração ao salário. (Conversão das Orientações Jurisprudenciais nºs 24, 131 e 246 da SDI-1 - Res. 129/2005, DJ 20.04.2005)

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 nº 131 - Inserida em 20.04.1998 e ratificada pelo Tribunal Pleno em 07.12.2000 e nº 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 - Inserida em 29.03.1996)”

22. Com efeito, não é demais admitir que determinados empregados da empresa, no presente caso, aqueles que foram identificados como sendo “segurados mais graduados do alto escalão, em geral gerentes e diretores”, dependam de veículo para desenvolver as atividades do empregador, quais sejam, visitas a clientes, soluções de pendências administrativas ou comerciais, dentre outras. E também não se pode admitir que a empresa, pelo simples fato de fornecer veículos para utilização de alguns funcionários, estaria a se utilizar do benefício para esconder parte da remuneração paga.

23. Da leitura da peça informativa, restou configurado que o lançamento carece de embasamento fático e jurídico para a sua constituição, eis que ausentes as provas necessárias para demonstrar que os veículos designados aos funcionários configuram salário utilidade, sendo fornecidos aos empregados pelo trabalho desempenhado e não para o desempenho de sua função. E o Código Tributário Nacional – CTN reza em seu artigo 142 que o lançamento do crédito tributário deve passar pela verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, procedimento esse que se configura em pressuposto de validade do procedimento fiscal.

24. Por fim, ao analisar o caso concreto, da narrativa do relatório fiscal, considerando a legislação previdenciária, os fatos se aproximam muito mais dos casos de indenização, pois ao conceder o veículo, na verdade, o empregador estaria evitando que o funcionário utilizasse seu próprio veículo para desenvolver atividades pertinentes ao cargo exercido. De maneira que os valores indenizatórios não são incluídos na base de cálculo do tributo, pois eles não acrescem vantagem remuneratória ao patrimônio do trabalhador.

DA UTILIZAÇÃO DOS VEÍCULOS DA EMPRESA EM FINAIS DE SEMANA E FERIADOS

25. No que se refere à alegação do fisco de que os veículos fornecidos pela empresa são utilizados sem restrição pelos empregados mais graduados “*dentro e fora do horário de trabalho, inclusive finais de semana, feriados e férias*”, tal assertiva não merece prosperar.

26. Isso porque, conforme documentação juntada às fls. 324/342, os funcionários apontados pela autoridade fiscal como beneficiários dos carros, possuem automóveis próprios.

27. Além disso, conforme alegado pelo contribuinte à fl. 286, os veículos da empresa estão todos em nome do Diretor Presidente Masahiko Sadakata e ficam estacionados na garagem do prédio comercial utilizado pela empresa.

28. Dessa forma, entendo que o lançamento fiscal não prevalece, considerando que o fornecimento dos veículos pela recorrente a seus empregados não constituiu fato gerador de contribuição previdenciária.

CONCLUSÃO

29. Por todo o exposto, voto no sentido de CONHECER do recurso voluntário, e DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes

Declaração de Voto

Conselheiro Mauro José Silva

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. 2001 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 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.

Logo, cabe-nos verificar se os pagamentos feitos pelo empregador a título de previdência complementar estão alcançados por algumas incidências do inciso I do art. 22.

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 possui 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, exige que o fornecimento de veículos seja dispensável para a realização do trabalho. 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 das empresas sobre a remuneração dos empregados como da contribuição das empresas sobre a remuneração dos contribuintes individuais.

No caso em análise, não tendo o fisco carreado aos autos provas da indispensabilidade dos veículos, votamos com o Conselheiro Relator pelo acolhimento do recurso nessa parte.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva