

CC02/C06  
Fls. 453



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

**Processo n°** 36624.001705/2007-39  
**Recurso n°** 143.623 Voluntário  
**Matéria** SALÁRIO INDIRETO - TERCEIROS  
**Acórdão n°** 206-01.048  
**Sessão de** 03 de julho de 2008  
**Recorrente** COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO  
**Recorrida** SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/08/2005

**PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO - SEBRAE - DISCUSSÃO JUDICIAL.**

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo.

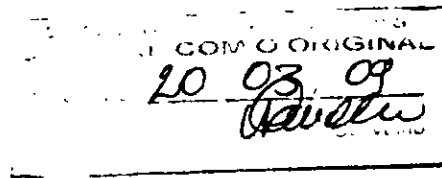
**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO UTILIDADE. SALÁRIOS INDIRETOS - KIT ENXOVAL DE BEBÊ. SEGURO DE VIDA EM GRUPO. BOLSA DE ESTUDOS. HOMENAGENS. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS E VALE TRANSPORTE EM DESCONFORTIDADE COM A LEI.**

Nos termos do artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 457, § 1º, da CLT, integra o salário de contribuição, a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título aos segurados empregados, objetivando retribuir o trabalho, inclusive aqueles recebidos a título de utilidades representam salário indireto, independente da denominação dada pelo contribuinte.

**SÓCIOS RELACIONADOS NO RELATÓRIO DE CO-RESPONSÁVEIS - INDICAÇÃO PARA EFEITOS CADASTRAIS.**

Os co-responsáveis relacionados pela auditoria fiscal não integram o pólo passivo da lide. A relação de co-responsáveis tem como finalidade cumprir o estabelecido no inciso I do § 5º art. 2º da lei nº 6.830/1980.

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 nulidade argüida de ofício. Vencidos os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. II) por unanimidade de votos: a) em rejeitar a preliminar de co-responsabilidade; b) no mérito, em negar provimento ao recurso. Apresentará declaração de voto o Conselheiro Rogério de Lellis Pinto e a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira. Fez sustentação oral o(a) advogado(a) da recorrente Dr(a). Caio Alexandre Taniguchi Marques, OAB/SP n° 242.279.

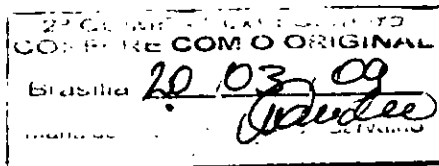
ELIAS SÂMPAIO FREIRE

Presidente

CLEUSA VIEIRA DE SOUZA

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Rogério de Lellis Pinto, Osmar Pereira Costa (Suplente convocado), Ana Maria Bandeira, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Marcelo Freitas de Souza Costa (Suplente convocado).



## Relatório

Trata-se de Crédito Previdenciário lançado contra a empresa em epígrafe, constante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito –NFLD nº 35.905.282-7 que, de acordo com o relatório fiscal, fls. 32/36, refere-se a contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes ao terceiro Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE, no período de janeiro de 2005 a agosto de 2005.

Segundo o referido relatório fiscal, constituem fatos geradores das contribuições objeto do presente lançamento, os pagamentos, efetuados pela empresa, aos seus empregados, com as seguintes denominações:

Seguro de Vida em Grupo 2005;

Homenagens, 2005;

Kit de enxoval de bebê, durante o exercício de 2005

Bolsa de Estudos 2005;

Participação nos Resultados, 2005

Vale Transporte 2005, que compõem os lançamentos: SS3, SH2, SX2, SL2, SP2 E ST1 respectivamente.

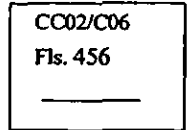
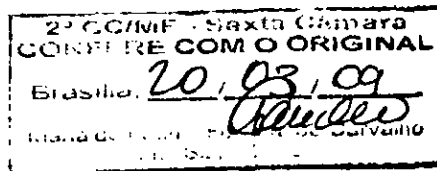
Informa, ainda, o referido relatório fiscal que o contribuinte impetrou medida cautelar com pedido de liminar em Processo Nº 2000.61.00.003766-8 na 18ª Vara Federal de São Paulo, razão porque, tais contribuições estão sendo lançadas em separado.

Tempestivamente, o contribuinte notificado, apresentou sua impugnação, em que discorre sobre a inexigibilidade da contribuição ao SEBRAE, sendo por esta razão indevida tal contribuição, uma vez que a impugnante não pertence à categoria econômica beneficiária da contribuição em comento, conforme preconiza o princípio da referibilidade tributária.

Que não pode admitir que lei ordinária estabeleça a contribuição discutida, uma vez que para a instituição de contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, deve ser observado o disposto no art. 146, III da CF, o qual instituiu a imprescindibilidade de lei complementar. Que mesmo que se considere a exação como imposto, a contribuição ao SEBRAE continua sendo ilegal e inconstitucional pois o tributo estaria em desacordo com o art. 167 da CF/88.

Argumentou que a natureza jurídica das verbas objeto do lançamento não permite a incidência da contribuição previdenciária:

### DO SEGURO DE VIDA EM GRUPO



Aduz que a Companhia mantém plano de seguro de vida em grupo para todos os funcionários, firmado com empresas do ramo securitário, com o intuito de garantir o sustento e conforto da família de seus empregados em virtude de qualquer acidente que ocorra que acarrete invalidez ou morte; que o eventual recebimento do sinistro ocorrerá para o caso de concretizar os eventos mórbidos previstos no contrato de seguro;

Argumentou, ainda que inexistente retributividade já que o sinistro eventualmente recebido pelo empregado ou sua família não possui qualquer vinculação à natureza dos serviços prestados ou a sua remuneração.

#### DA HOMENAGEM

Confirma que a política interna de “entrega” de determinado percentual do salário-base (em pecúnia ou em mercadorias da empresa) em homenagem a seus funcionários mais antigos, como premiação pela carreira e lealdade do empregado, discordando da vinculação de tal verba com os rendimentos habitualmente recebidos pelos empregados em razão dos serviços prestados como considera a Auditora Fiscal.

Que está ausente a habitualidade, já que o pagamento é único, conforme o empregado completa 10, 15, 20, 25, 30, 35 ou 40 anos de atividade na empresa e, muitas vezes, depende de manifestação do agraciado.

#### DO ENXOVAL DE BEBÊ

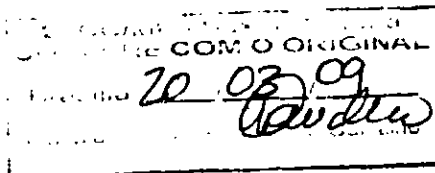
Alegou que o benefício é concedido a todos os funcionários na forma e na quantidade idênticas. Afirma que o benefício constitui mero ato de liberalidade inserido no manual de benefícios da impugnante, cuja intenção é tão-somente a de proporcionar conforto a recém-nascido, independentemente do cargo, salário ou função exercidas pelos seus pais na empresa impugnante.

Alegou, ainda, que o benefício em questão não pode ser considerado como base de cálculo das contribuições previdenciárias, pois não guarda relação alguma com os serviços prestados pelos funcionários da impugnante ou os valores por eles percebidos a esse título. Que diferentemente do que sustentou a Auditora Fiscal da Receita Previdenciária, o benefício em debate apesar de constituir um acréscimo ao patrimônio ou um ganho econômico, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Acrescentou que não basta o acréscimo salarial para ser considerada base de cálculo, sendo essenciais as características de retributividade e habitualidade; quanto a primeira, alega que não há contraprestação proporcional ao trabalho, o valor é idêntico para todos; não possui vinculação à natureza ou produtividade do serviço prestado e quanto a habitualidade, alegou sua inexistência, já que decorre de fatos incertos e imprevisíveis (concepção, gravidez e nascimento).

#### DAS BOLSAS DE ESTUDO

Alegou que a Companhia mantém programa de bolsa de estudos a todos os seus funcionários, vinculadas às atividades desenvolvidas na empresa, não incidindo contribuições previdenciárias conforme previsto no § 9º do art. 28 da Lei nº 8212/91.



## DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS

Alegou que a norma constitucional garante que nas relações de emprego, a participação nos lucros e resultados possa ser objeto de distribuição aos empregados, ficando assegurada sua desvinculação da remuneração e, portanto da natureza salarial. Afirma que a típica participação nos resultados apresenta envolvimento do trabalhador, integrando-o no desenvolvimento do empreendimento e, a forma de distribuição contempla a coletividade, baseada em critérios objetivos.

Que essas verbas não constituem base de incidência das contribuições previdenciárias, não substituem ou complementam a remuneração paga aos empregados, já que são distribuídas uma única vez no ano, em valor que se coloca abaixo do salário mensal do trabalhador e que considera elementos de avaliação de desempenho.

Aduz que é ilegal a inclusão dos diretores no pólo passivo da obrigação e concluiu alegando que o benefício em questão não constitui fato gerador de contribuições previdenciárias e que o pretense crédito tributário foi alcançado pela decadência.

## VALE TRANSPORTE

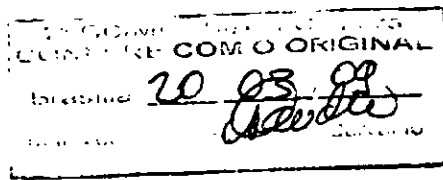
Nos termos do § 9º do art. 28 da Lei nº 8212/91, “não integra o salário de contribuição, para os fins desta lei, exclusivamente a parcela recebida a título de vale transporte, na forma da legislação própria”. A legislação própria a que se referiu o legislador, para fins de caracterização de hipótese de não incidência tributária acima transcrita, é a Lei nº 7.418/85, que em seu artigo 1º instituiu o benefício em questão e em seu art. 2º definiu sua natureza não-salarial. Não pairam dúvidas quanto às disposições da lei, de que, independentemente da forma em que é paga tal verba – até porque não há vedação alguma em nenhum de seus dispositivos nesse sentido – não poderá compor a base de cálculo de contribuições previdenciárias.

A Secretaria da Receita Previdenciária em São Paulo-Oeste, por meio da Decisão-Notificação nº 21.003.0/0429/2006, julgou procedente o lançamento, trazendo a referida decisão, a seguinte ementa:

**“CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. DEPÓSITOS JUDICIAIS. SEBRAE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.**

*RENUNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO – SEBRAE. – A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual trate o processo administrativo, importa em renúncia ao contencioso. Contudo se na impugnação houver matéria distinta da constante do processo judicial, o julgamento limitar-se-á à matéria diferenciada. Art. 126, § 3º da Lei nº 8213/91 c/c o art. 41 da Portaria MPS nº 520/2004.*

*DEPÓSITOS JUDICIAIS – somente o depósito judicial em seu montante integral é apto a suspender a exigibilidade do crédito (art. 151, II do CTN). Os depósitos judiciais efetuados estão vinculados aos lançamentos fiscais representados pelos DEBCAD nº 35.842.660-0 e*



35.842.836-0. O presente lançamento refere-se ao SEBRAE não depositado judicialmente.

*SEBRAE – os benefícios; bolsa de estudos, PLR, seguro de vida em grupo, homenagem e enxoval e vale transporte, concedidos com habitualidade pela empresa, constituem ganho econômico, decorrem da existência da relação de trabalho, possuem natureza salarial indireta, não se enquadrando nas hipóteses de exclusão do § 9º do art. 28 da Lei nº 8212/91. Integram, portanto, o salário-de-contribuição, sendo base de cálculo das contribuições previdenciárias e da contribuição do SEBRAE, conforme art. 94 da Lei nº 8212/91 e art. 274, § 1º do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99.*

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – Os diretores são solidariamente e subsidiariamente responsáveis pelos débitos junto à Seguridade Social ( art. 13, parágrafo único da Lei nº 8620/93 e art. 268 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99), na hipótese de deixar de recolher o tributo, pois agem com descumprimento do dever jurídico, decorrente de lei. Art. 135 do CTN. A relação de coresponsáveis da NFLD atende ao disposto no inciso I do § 5º do art. 2º da Lei nº 6830/80, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa e execução fiscal, quando eventual responsabilidade será devidamente apurada.*

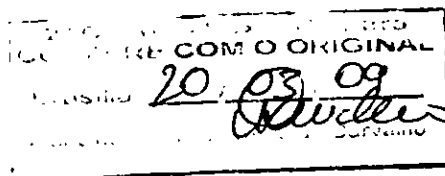
**LANÇAMENTO PROCEDENTE."**

Intimado da decisão e com ela não se conformando, o contribuinte ingressou com recurso a este Conselho, razões expendidas às fls. 382/425, reproduzindo os argumentos aduzidos em sua impugnação, em que protestou pela reforma da decisão-notificação nº 21.003.0/0429/2006.

Inicialmente historiou sobre os fatos que permearam a lavratura da NFLD em comento que, no seu entendimento, ocorreu porque a Auditora Fiscal concluiu que os depósitos judiciais realizados pela recorrente nos autos dos processos nº 2000.61.00.014500-3 e 2000.61.00.003766-8, não corresponderiam à totalidade dos valores em discussão. Que, apesar da clareza e certeza do direito invocado pela recorrente, a Auditora Fiscal entendeu por bem julgar o lançamento procedente.

Alegou que as hipóteses pra a configuração da renúncia ao contencioso administrativo estão previstas no art. 126 § 3º da Lei nº 8213/91, no artigo 307 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3048/99 e no artigo 41 da Portaria MPS nº 520/2004. Que no presente caso estão ausentes os requisitos impostos para a configuração da renúncia ao contencioso administrativo, pois a ação judicial que versa sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade da contribuição par ao SEBRAE foi ajuizada antes da lavratura da presente NFLD e o objeto da autuação fiscal é mais abrangente do que o da ação judicial.

Discorreu sobre a contribuição para o SEBRAE, sua instituição pela Lei nº 8029/90, sua base de cálculo e sobre a exigência de contribuições para a Seguridade Social, explicitando o conteúdo do art. 195 da Constituição Federal e das contribuições previdenciárias, nos termos do artigo 22 da Lei nº 8212/91, para demonstrar que para que haja a incidência de contribuição previdenciária é necessário que sejam verbas de natureza



remuneratória, e sobre os ganhos habituais dos empregados, desde que relacionados com os serviços prestados ou postos à disposição do empregador.

Alegou que as verbas pagas pela recorrente aos seus empregados não se equiparam àquelas que compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias (pois não possuem natureza remuneratória), motivo pelo qual o lançamento fiscal decorrido não pode prosperar. Isto porque, toda e qualquer obrigação tributária está estrita ao preenchimento de determinados critérios para a caracterização e adequação do fato jurídico – comumente denominado “fato gerador” – aquele antecipadamente previsto na norma, capaz de desencadear a obrigação tributária de recolher as contribuições previdenciárias.

Quanto a cada uma das verbas pagas, reproduziu, basicamente os argumentos já trazidos em sua impugnação. Acrescentou, com relação ao seguro de vida em grupo, que é ilegítima a restrição imposta pelo decreto nº 3048/99, com a redação dada pelo Decreto nº 3.265/99, que incluiu o inciso XXV ao § 9º do art. 214, em que restou claro que **não integram** o salário de contribuição, exclusivamente (...) *O valor das contribuições efetivamente pagos pela pessoa jurídica relativo a prêmio de seguro de vida em grupo, desde que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os artigos 9º e 468 da Consolidação das Lei do Trabalho. (os grifos são do original).*

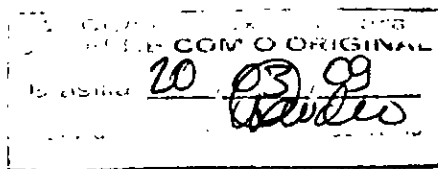
Que ao criar condições para que não se considere esse pagamento como base de cálculo das contribuições previdenciárias – haver previsão em acordo coletivo e que todos empregados sejam contemplados na apólice – ~~fem-se que o Decreto inovou na ordem jurídica.~~ E não há como aceitar tal imposição, porquanto o Decreto normativo acabou por extrapolar sua função legislativa, em afrontoso desrespeito ao princípio da estrita legalidade.

Aduz que ainda que, se não bastasse a inadequação das verbas em questão àquelas que compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias em discussão, o até aqui exposto denota que se está diante da hipótese de exclusão prevista no item 7, da alínea “e”, do parágrafo 9º do art. 28 da Lei nº 8212/91, transcreveu o citado item.

Com relação ao PLR, alegou que muito embora a r. decisão tenha mantido a subsistência da presente NFLD, cabe ressaltar que houve expresso reconhecimento da natureza jurídica dos planos firmados pela Recorrente, admitindo o Sindicato dos Empregados no Comércio de São Paulo como legítimo para negociá-los. Que além disso, a recorrente possuía programa de participação nos resultados materialmente adequado às exigências normativas, do qual constavam os mesmos termos que foram posteriormente celebrados por meio de acordo coletivo com as entidades de classe.

No que toca à natureza jurídica das verbas, como já foi expresso, a Constituição Federal inclui a participação nos lucros ou resultados da empresa, dentre os direitos assegurados aos trabalhadores urbanos e rurais, conforme se verifica da simples leitura do art. 7º, inciso XI.

Com relação ao vale transporte argumentou que este é somente pago em dinheiro quando da admissão do empregado, admitidos na segunda quinzena de cada mês pois a recorrente faz a compra dos vales no dia 21 de cada mês.



Insurgiu, novamente, contra a inclusão dos diretores no pólo passivo da obrigação e concluiu requerendo seja dado integral provimento ao presente recurso, com a conseqüente reforma da decisão-notificação nº 21.003.0/0429/2006, a fim de que o lançamento fiscal levado a efeito seja julgado improcedente o respectivo crédito tributário seja declarado extinto e, independente do acolhimento do pedido acima, que os diretores da recorrente sejam imediatamente excluídos do pólo passivo da autuação fiscal, eis que ausente qualquer motivo de ordem legal capaz de justificá-lo.

Não houve depósito recursal prévio em virtude de a empresa encontrar-se amparada por decisão judicial, prolatada em Agravo de Instrumento nº 2007.61.00.001580-1.

A Secretaria da Receita Previdenciária ofereceu contra-razões.

É o Relatório.

### Voto

Conselheira CLEUSA VIEIRA DE SOUZA, Relatora

Presentes os pressupostos de admissibilidade, porquanto o recurso é tempestivo, e dispensado de depósito recursal prévio, por força de decisão judicial prolatada em Agravo de Instrumento nº 2007.61.00.001580-1.

Conforme relatado trata-se de Crédito Previdenciário lançado contra a empresa em epígrafe, constante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito –NFLD nº 35.905.282-7 que, de acordo com o relatório fiscal, fls. 32/36, refere-se a contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes ao terceiro Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas –SEBRAE, no período de janeiro de 2005 a agosto de 2005.

Segundo o referido relatório fiscal, constituem fatos geradores das contribuições objeto do presente lançamento, os pagamentos, efetuados pela empresa, aos seus empregados, com as seguintes denominações:

Seguro de Vida em Grupo 2005;

Homenagens, 2005;

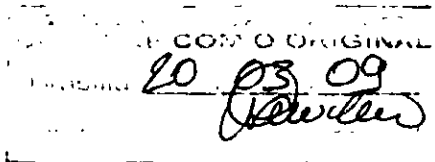
Kit de enxoval de bebê, durante o exercício de 2005

Bolsa de Estudos 2005;

Participação nos Resultados, 2005

Vale Transporte 2005, que compõem os lançamentos: SS3, SH2, SX2, SL2, SP2 E ST1 respectivamente.

Informa, ainda, o referido relatório fiscal que o contribuinte impetrou medida cautelar com pedido de liminar em Processo Nº 2000.61.00.003766-8 na 18ª Vara Federal de São Paulo, razão porque, tais contribuições estão sendo lançadas em separado.



De início cabe esclarecer que a Recorrente ajuizou, antes do lançamento, Ação Ordinária nº 2000.61.00.003766-8 e Medida Cautelar nº 2000.61.00.014500-3, originárias da 18ª Vara da Justiça Federal de São Paulo, com pedidos, respectivamente, de tutela antecipada objetivando a declaração de inexistência da relação jurídico-tributária entre as partes, no que se concerne à exigência da contribuição ao SEBRAE, bem como, de liminar objetivando a suspensão de exigibilidade das contribuições vincendas destinadas ao SEBRAE.

Não obstante as alegações da Recorrente no sentido de que no presente caso estão ausentes os requisitos impostos, na Lei nº 8213/91 e no RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99, para a configuração da renúncia ao contencioso administrativo, pois a ação judicial que versa sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade da contribuição par ao SEBRAE foi ajuizada antes da lavratura da presente NFLD e o objeto da autuação fiscal é mais abrangente do que o da ação judicial, vale esclarecer que equivocado é seu entendimento, porquanto, nem o texto da lei, nem o do Regulamento, ao tratar do assunto, impõem que a Ação Judicial seja proposta depois lançamento.

Além disso, este 2º Conselho dos Contribuintes já se posicionou sobre a matéria, é o que se vê da Súmula nº. 1 aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicadas no DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28:

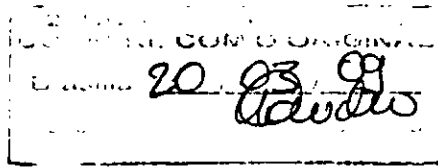
*“Súmula nº 1 - Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo.” (grifei).*

Nesse sentido, em razão da existência de discussão judicial acerca da contribuição lançada, faz-se necessário tecer algumas considerações:

Existem dois grandes sistemas administrativos: o sistema do contencioso administrativo e o sistema de jurisdição única. Alexandre de Moraes (Direito Constitucional Administrativo. Atlas, 2002), traz a seguinte síntese:

*“O sistema do contencioso administrativo, também conhecido como sistema francês, caracteriza-se pela impossibilidade de intromissão do Poder Judiciário no julgamento dos atos da Administração, que ficam sujeitos tão-somente à jurisdição especial do contencioso administrativo. Dessa forma, há uma divisão jurisdicional entre a Justiça Comum e o Contencioso Administrativo, e somente este pode analisar a legalidade dos atos administrativos. Diversamente, o sistema de jurisdição única, também conhecido por sistema judiciário ou inglês, tem como característica básica a possibilidade de pleno acesso ao Poder Judiciário, tanto nos conflitos de natureza privada, quanto dos conflitos de natureza administrativa.*

*Desde a instauração do período republicano, o Brasil sempre adotou o sistema de jurisdição única como forma de controle jurisdicional da Administração Pública, cuja fundamentação encontra-se no art. 5º, inciso XXXV, da CF/88.*



*Art. 5.º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes (...)XXXV - a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito."*

Dessa maneira, a decisão administrativa estará sempre sujeita à apreciação do Poder Judiciário, ou, em outras palavras, as decisões judiciais sobrepõem-se às decisões administrativas. Assim, estando uma matéria submetida à apreciação judicial, não deverá a mesma ser analisada na esfera administrativa.

Em matéria fiscal, os seguintes dispositivos tratam da existência concomitante de ação judicial e processo administrativo:

*"Lei n.º 6.830, de 22/09/80 (trata da cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública):*

*Art. 38. A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato, declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.*

*Parágrafo único. A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.*

*Art. 307 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99):*

*"Art.307 - A propositura, pelo beneficiário ou contribuinte, de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto.*

*Portaria MPAS n.º 520/2004 (trata do contencioso administrativo fiscal previdenciário):*

*Art. 41 A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual trate o processo administrativo importa renúncia ao contencioso regulado por este ato.*

*Parágrafo único. Se na impugnação houver matéria distinta da constante do processo judicial, o julgamento limitar-se-á à matéria diferenciada."*

Por outro lado, existe também a discussão de matéria distinta da constante do processo judicial, uma vez que a recorrente contesta a base de cálculo, por entender que o pagamento das verbas em comento não caracterizam salário de contribuição

20 03 09  
Guedes

Nesse caso, a teor do contido no parágrafo único da PT/MPS n° 520 impõe o julgamento da matéria diferenciada, sobretudo, porque, no caso vertente, embora a matéria discutida tenha ligação direta com a do processo judicial, o julgamento desta determinará a existência ou não daquela.

Compulsando os autos, verifica-se que a controvérsia cinge-se quanto a possibilidade de incidência ou não da contribuição previdenciária sobre os pagamentos, efetuados pela empresa, aos seus empregados, com as seguintes denominações:

Seguro de Vida em Grupo 2005;

Homenagens, 2005;

Kit de enxoval de bebê, durante o exercício de 2005

Bolsa de Estudos 2005;

Participação nos Resultados, 2005

Vale Transporte 2005.

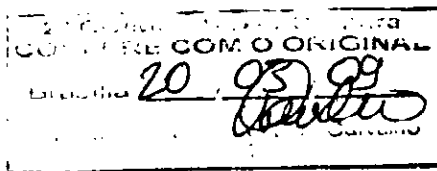
De fato, o conceito do que vem a ser salário-de-contribuição tanto para o empregador quanto para o empregado, está previsto na Lei n° 8.212/91, ambos adotando os mesmos elementos, ainda que por dispositivos diversos. Sendo assim, vejamos o que nos diz o inciso I, do artigo 28 da referida norma:

*"Artigo 28: Entende-se por salário-de-contribuição:*

*I - 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 adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção coletiva ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;"*

Também assim determina o artigo 457 da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, ao tratar da remuneração do empregado, dispõe expressamente que para todos os efeitos legais, integram o salário, não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador.

Nota-se que o conceito legal preocupou-se em afirmar que não apenas os valores pagos diretamente ao empregado pelo empregador sofrerão a incidência do tributo previdenciário, mas igualmente os ganhos decorrentes de utilidades, desde que também possuam caráter habitual, tenham natureza onerosa e retributiva. A preocupação do legislador foi enfatizar o caráter remuneratório da verba dirigida ao empregado, de sorte que o valor percebido só será salário, se representar um aumento no seu patrimônio, é dizer, que aquilo que lhe está sendo pago, representa um acréscimo de seus bens.



Nesse sentido, convém ressaltar que com o objetivo de evitar toda sorte de lucubrações por parte da administração e dos administrados, a respeito da incidência ou não da contribuição previdenciária sobre determinada verba paga, a lei veio definir, expressamente quais os pagamentos não integrariam o salário de contribuição. O cuidado do legislador se fez necessário, pois seria temerário submeter à análise discricionária da autoridade administrativa de afastar ou não a incidência da contribuição previdenciária, bem como, largar ao arbítrio, interesses ou conveniência das empresas a ocorrência dessa incidência.

Assim, a respeito da incidência ou não da contribuição previdenciária sobre determinada verba paga, a lei veio definir expressamente quais os pagamentos não integrariam o salário de contribuição, conforme disposto no § 9º do citado art. 28 da Lei nº 8212/91, que relaciona as verbas que não integram o salário de contribuição, dentre elas, ao contrário do que entendeu a recorrente, não se encontra a parcela relativa a pagamentos, efetuados pela empresa, referentes a "kit enxoval de bebê", homenagem por tempo de serviço.

Por sua vez, a interpretação da norma isentiva não permite incluir nela situações ou pessoas que não estejam expressamente previstas no texto legal instituidor, em face da literalidade em que deve ser interpretada (nos termos do art. 111, II da Lei nº 5,172/66-CTN), do contrário estaria imprimindo-lhe um alcance que a norma não tem nem poderia ter, eis que as regras de isenção não comportam interpretações ampliativas. Daí porque não é incorreto concluir que, tendo as utilidades fornecidas origem no contrato de trabalho e surgem em decorrência da prestação de serviços.

Além disso, representam supressão de ônus que seria suportado pelos empregados, não se pode negar que se a empresa não colocasse tais benefícios à disposição do trabalhador, haveria um desembolso com tais despesas, confirmando, assim, sem sombra de dúvida, que tais verbas, pagas pela empresa, representam uma vantagem econômica acrescida ao patrimônio do trabalhado.

Com relação a Bolsa de Estudos, Participação nos Lucros e Resultados e Seguro de Vida em Grupo, tanto o § 9º do art. 28 da Lei, quanto do art. 214 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99, impõem certas condições para que não haja incidência das contribuições sobre as referidas verbas:

*"Lei nº 8212/91 Art. 28 – (...).*

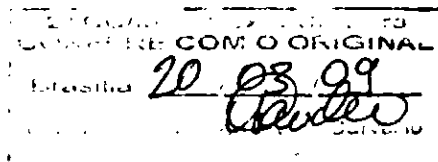
*§-9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:*

*(...).*

*f) a parcela recebida a título de vale transporte, na forma da legislação própria.*

*j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com a lei específica (...)t) o valor relativo a plano educacional que vise a educação básica, nos termos do artigo 21 da Lei nº 9.394/96 e cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso a mesmo.*

*RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99 Art. 214 – (...).*



(...).

*§ 9º - Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente*

(...).

*XXV - O valor das contribuições efetivamente pagos pela pessoa jurídica relativo a prêmio de seguro de vida em grupo, desde que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os artigos 9º e 468 da Consolidação das Lei do Trabalho."*

Cumpre salientar, todavia, todas essas rubricas foram utilizadas como base de cálculo, em processos distintos em que se apurou as contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, aquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e as contribuições destinadas a outras Entidades e Fundos/Terceiros (SESC, SENAC e INCRA), conforme NFLD nº 35.764.751-3 (Seguro de Vida em Grupo), 35.842.657-0 (Homenagem por Tempo de Serviço), 35.897.796-7 (Enxoval de Bebê), 35.842.652-9 (Participação nos Lucros e Resultados), 35.897.797-5 (Vale Transporte) e 35.842.846-7 (bolsa de estudos).

Esclareça-se, por oportuno, que os créditos constituídos por meio das NFLD nº 35.842.846-7 (Bolsa de Estudos), 35.842.652-9 (Participação nos Lucros e Resultados), foram objeto de Recursos julgados pelo Conselho de Recursos da Previdência Social, que lhes negou provimento, conforme Acórdãos nº 04/1514/2006 e 04/1523/2006, respectivamente.

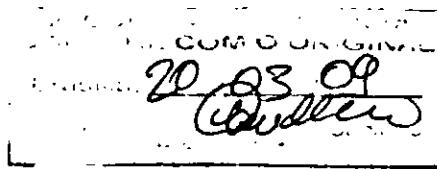
Quanto às rubricas "Kit Enxoval de Bebê" e Homenagem por tempo de Serviço, verifica-se que nenhuma das duas encontram-se arroladas nas exclusões de que tratam o § 9º do art. 28 da Lei nº 8212/91, acima transcrito. Assim, para que seja possível afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos aos segurados é necessário que tais pagamentos sejam concedidos nos exatos termos da lei. O que não é o caso das verbas em comento.

Quanto ao pagamento de vale transporte, ao contrário do que entendeu a Recorrente, existe sim vedação para o seu pagamento em dinheiro conforme dispõe, Por seu turno o Decreto n.º 95.247/87, em seu art. 5.º e parágrafo único:

*"Art. 5º - É vedado ao empregador substituir o vale-transporte por antecipação em dinheiro ou qualquer outra forma de pagamento ressalvado o disposto no parágrafo único deste artigo.*

*Parágrafo Único. No caso de falta ou insubsistência de estoque de vale transporte necessário ao atendimento da demanda e ao funcionamento do sistema, o beneficiário será ressarcido pelo empregador, na folha de pagamento imediata, da parcela correspondente quando tiver efetuada por conta própria, a despesa, para seu deslocamento".*

Portanto, conforme disposto acima é vedado o pagamento do valor correspondente ao vale transporte em dinheiro ou qualquer outra forma de pagamento, exceto na hipótese de falta de estoque de vale transporte para o atendimento da demanda. Como no presente caso não ficou comprovada a hipótese excepcional, os valores pagos aos servidores a título de vale transporte em moeda corrente, em desacordo com a Lei nº 7.418/95 c/c Decreto



n.º 95.247/87, devem ser considerados parte integrante do salário de contribuição dos servidores, sujeito, portanto, a incidência de contribuição previdenciária.

Por derradeiro, no que concerne ao alegação de que não existe razões legais para que a NFLD indique como co-responsáveis os sócios da empresa, uma vez que não se verifica a responsabilidade pessoal com fulcro no art. 135, inciso III, do CTN. Vale esclarecer que, de fato, os co-responsáveis mencionados pela fiscalização não são responsáveis solidários e não figuram no pólo passivo do presente lançamento.

A relação de co-responsáveis anexada pela fiscalização tem como finalidades identificar as pessoas que poderiam ser responsabilizadas na esfera judicial, caso fosse constatada a prática de atos com infração de leis, conforme determina o Código Tributário Nacional e permitir que se cumpra o estabelecido no inciso I do § 5º art. 2º da lei nº 6.830/1980 que estabelece o seguinte:

*"Art. 2º Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não-tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.*

(...).

*§ 5º O Termo de Inscrição de Dívida Ativa deverá conter:*

*I - o nome do devedor, dos co-responsáveis e sempre que conhecido, o domicílio ou residência de um e de outros." (g.n.).*

Assim, apesar de toda argumentação apresentada pela recorrente, não vejo nela qualquer fundamento que possa levar à desconstituição do presente lançamento, eis que se encontra revestido das formalidades legais exigidas para sua constituição, nos termos das normas legais vigentes.

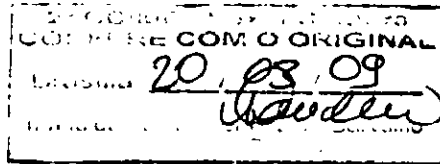
Isto posto; e

**CONSIDERANDO** tudo mais que dos autos consta

**CONCLUSÃO:** pelo exposto, com relação as contribuições destinadas ao SEBRAE, **VOTO** no sentido de **NÃO CONHECER DO RECURSO** e quanto às matérias diferenciadas, **VOTO** no sentido **CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO**, para no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, mantendo-se inalterada a Decisão Notificação – DN nº 21.003.0/0429/2006.

Sala das Sessões, em 03 de julho de 2008

  
CLEUSA VIEIRA DE SOUZA



## Declaração de Voto

Conselheira ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Relatora

Em primeiro lugar, concordo com todo o arrazoado da ilustre relatora no que diz respeito ao não cumprimento dos preceitos legais para que os pagamentos a título de participação nos lucros da empresa notificada constituam base de cálculo de contribuições previdenciárias.

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei nº 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nestas palavras:

*"Art.28. Entende-se por salário-de-contribuição:*

*I - para o empregado e trabalhador avulso: 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;"*  
*(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97).*

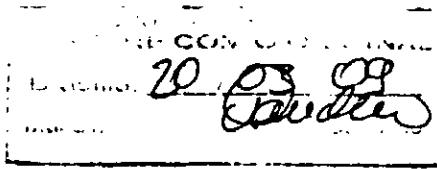
Existem parcelas que não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, tais verbas estão arroladas no art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/1991.

No mesmo sentido aplica-se a legislação trabalhista. O art. 458 da CLT, § 2º descreve as verbas fornecidas aos empregados que não possuem natureza salarial. Senão vejamos:

*"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. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas."*

Também convém reproduzir a posição da professora Alice Monteiro de Barros acerca da distinção entre utilidades salariais e não-salariais:

*"As utilidades salariais são aquelas que se destinam a atender às necessidades individuais do trabalhador, de tal modo que, se não as recebesse, ele deveria despendar parte de seu salário para adquiri-las. As utilidades salariais não se confundem com as que são fornecidas para a melhor execução do trabalho. Estas equiparam-se a*



*instrumentos de trabalho e, conseqüentemente, não têm feição salarial."*

Ademais, a interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal. A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre esse benefício fiscal, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I, nestas palavras:

*"Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

*I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;"*

Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

Por fim, deve-se ter em mente que a mera nomenclatura utilizada, muitas vezes similar aquela adotada pelo art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/1991 não lhe afasta do verdadeiro objetivo de seu pagamento, que é a contraprestação pelo serviço prestado, constituindo-se remuneração paga ao empregado, e por conseqüência, base de cálculo de contribuições previdenciárias. Só estará afastada a natureza salarial, quando além de constar do dispositivo legal, sua natureza corresponder aquela prevista pelo legislador.

ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA

COPIA ORIGINAL  
20 03 99  
Carvalho

## Declaração de Voto

Conselheiro ROGÉRIO DE LELLIS PINTO, Relator

Peço vênia a ilustre Relatora para levantar, de ofício, nulidade decorrente de vício material, que vislumbro nos presentes autos.

Nesse sentido, antes de adentrarmos ao mérito das razões de inconformidade que traz o Recorrente a esta Egrégia Corte Administrativa, creio que cumpre-nos, neste primeiro momento, verificar se o lançamento fiscal ora sob análise, observou à sua legislação de regência, em especial no que pertine à exposição constante do Relatório Fiscal, que justifica a tributação das verbas indiretas consideradas no levantamento.

Nesse passo, não se pode olvidar que a constituição do crédito tributário, por meio do lançamento de ofício, como exemplo típico de atividade administrativa vinculada, exige dos Agentes a serviço Fisco, a estreita observância à legislação de regência, de forma que todo o procedimento fiscal instaurado abarque os requisitos traçados na norma legal.

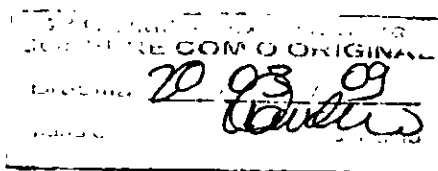
Não é menos certo, que a inobservância à legislação ou aos requisitos que regem o lançamento fiscal, implica em omissão a um dever inarredável, levando invariavelmente a nulidade do procedimento administrativo ou do próprio ato irregular, eis que na maioria das vezes sugere cerceamento do direito de defesa, impondo o seu reconhecimento pela própria Administração, a teor do que vem reconhecendo à jurisprudência pátria, face o princípio da auto-tutela, que norteia a atividade administrativa pública.

Nesse desiderato, destaca-se que ao constatar o atraso total ou parcial do recolhimento de contribuição previdenciária, cabe ao Auditor Fiscal do INSS proceder ao lançamento de ofício por meio da lavratura de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito. Importante nesse ponto frisar que o art. 37 da Lei nº 8.212/91, exige do fiscal responsável por este ato, que o faça com clareza e precisão, de forma que conste nos autos do procedimento fiscal, todos os fatos apurados na ação, bem como demonstre claramente e de forma precisa os motivos que o levaram a proceder o lançamento.

Esse, inclusive, é o entendimento da doutrina, que capitaneada pelo mestre Paulo de Barros Carvalho, vem nos advertindo que não basta à autoridade lançadora consignar tenuamente o motivo do ato, mas sim expressar com segurança e decisão o conteúdo da exigência que o devedor deverá cumprir, o que reforça a necessidade de que a ocorrência do fato gerador deve restar demonstrada e comprovada nos autos, e não apenas informada.

Não basta, portanto, para a regularidade do lançamento, uma sucinta menção ao porque da lavratura da Notificação, ou mesmo a dispositivos legais esparsos e genéricos, ou ainda requisitos com ligação ao que se apurou. É necessário que haja correlação entre todo o fato apurado e a hipótese legal que ampara, ou que dá suporte à cobrança do tributo, já que só se "*pode impor ao contribuinte o ônus da exação quando houver estrita adequação entre o fato e a hipótese legal de incidência do tributo, ou seja, sua descrição típica*" (Resp. nº 437991/RS Recurso Especial 2002/0063964-6).

É de se reafirmar ainda, que o descuido da autoridade lançadora em descrever e demonstrar a ocorrência do fato justificador da exação, representa omissão quanto as exigências do art. 142 do CTN, e não se subsume em vício formal, mas sim material, como



inclusive, vem reconhecendo os Egrégios Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda. Portanto, sendo o lançamento omissivo quanto à descrição e demonstração do fato gerador, da base de cálculo, autorizadores da constituição do crédito tributário, o seu ato constitutivo padecerá de vício material, obstáculo impeditivo para sua manutenção.

No caso *sub examine*, a douta autoridade lançadora entendeu que alguns dos valores pagos aos empregados da notificada, a título de salário indireto, na verdade deveriam compor a base sobre a qual deveria incidir o tributo aqui exigido. Não obstante tal conclusão, e analisando com o esmero necessário as proposições invocadas no REFISC, não se nota qualquer preocupação em demonstrar porque a final tais valores deveriam ser exacionados.

Em verdade, a douta fiscalização apenas nos diz quais seriam os ditos pagamento, sem, todavia, se preocupar em motivar o seu entendimento quanto à natureza salarial daqueles mesmos valores.

É certo, e isso não se pode negar, que os valores pagos pelos contribuintes a título de salário indireto podem efetivamente estar ao alcance da tributação previdenciária, assim como dos demais tributos afetos. Contudo, deve-se enfatizar que tais dispêndios podem ser vistos como remuneração, mas não necessariamente o são em toda e qualquer hipótese, exigindo, portanto, uma exposição adequada dos motivos que assim faça entender.

Aceitar, com o que se consta do REFISC, que os valores pagos pela Recorrente a seus empregados, a título de salário indireto, seriam remuneração para fins previdenciários, seria naturalmente tributar por presunção, sem qualquer justificativa ou amparo legal que torne legítima a adoção de tal medida.

Sendo assim, creio que o levantamento em baila padece de vício material, já que ausente de comprovação quanto à natureza salarial dos valores tributados, devendo ser anulada a presente NFLD.

Rejeitada em julgamento, a nulidade proposta por este Relator, e unicamente por força regimental, torna-se necessário emitirmos nosso juízo de valor quanto à questão de fundo trazida na presente NFLD, qual seja, a incidência de contribuição sobre os valores pagos aos empregados da notificada a título de salário indireto.

Na esteira desse ideário, e tendo em vista a clara omissão da autoridade lançadora quanto aos motivos determinantes da tributação por ela empreendida, e embora não nos pareça coerente e correto, sou levado a concluir pela procedência do lançamento, amparado única e exclusivamente na presunção de legitimidade e veracidade dos atos administrativos.

Ante o exposto, voto no sentido de CONHECER DO RECURSO, e de ofício declarar a nulidade do lançamento, em decorrência de vício material, e no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

  
ROGÉRIO DE LELLIS PINTO