



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

Processo n° 10120.006943/2010-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2403-002.589 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de abril de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente META LIMPEZA E CONSERVACAO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2007 a 31/12/2009

ALIMENTAÇÃO EM PECÚNIA. CARÁTER INDENIZATÓRIO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

De acordo com o entendimento do STJ, não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos ao empregado a título de alimentação, eis que, independente da forma como tal benefício é ofertado, não há como desqualificar o seu caráter indenizatório.

SALÁRIO-MATERNIDADE. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

O STJ, nos autos do REsp 1.230.957, proferiu decisão, submetida à sistemática do art. 543-C do CPC, no sentido de ratificar a incidência de contribuição previdenciária sobre o salário-maternidade, vinculando este Conselho à sua reprodução obrigatória, nos termos do art. 62-A do RICARF.

AJUDA DE CUSTO/LOCOMOÇÃO. REEMBOLSO DE DESPESAS. NÃO COMPROVAÇÃO. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Não há que se falar em reembolso de despesas quando os valores pagos a título de ajuda de custo/locomoção eram pagos aos segurados sob um valor fixo, o que desnatura o caráter indenizatório, posto que não se tratou de efetivo ressarcimento.

MULTA. RECÁLCULO. MP 449/08. LEI 11.941/09. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Antes do advento da Lei 11.941/09, não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento - a mora. No que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação do princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61

da Lei nº 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, no momento do pagamento.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial a fim de exonerar os valores atinentes à alimentação, determinar o recálculo da multa de mora de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09 (art. 61 da Lei 9.430/96). Vencidos os conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa e Carlos Alberto Mees Stringari na questão da alimentação. Ausente justificadamente o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Magalhães Peixoto, Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas, Ivacir Júlio de Souza, Daniele Souto Rodrigues e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº. 03-51.696, fls. 19710/19722, que julgou parcialmente procedente a impugnação ofertada em relação ao crédito tributário consubstanciado no AI DEBCAD 37.275.117-2, na qual pretende o recolhimento de contribuições destinadas à Seguridade Social referentes à cota patronal e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, no importe de R\$ 316.940,48 (trezentos e dezesseis mil novecentos e quarenta reais e quarenta e oito centavos).

O Auto de Infração abrange as competências 06/2007 a 12/2009, e pretende o recolhimento de contribuições incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados referentes às rubricas: alimentação em pecúnia, vale transporte em pecúnia, ajuda de custo/locomoção, diferença de salário 09 de diferença de salário maternidade.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou a autuação por meio de instrumento de fls. 337/363.

DAS DILIGÊNCIAS FISCAIS

Em razão dos argumentos expendidos na peça impugnatória, foi determinada pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília, DRJ/BSB, a realização de diligência por parte da fiscalização, conforme fls. 19661/19662.

Em resposta, foi elaborada Informação Fiscal, fls. 19664/19665, na qual consignou que em virtude da análise dos contracheques apresentados pelo contribuinte, verificou-se que o provento “Est. Liq Férias Pagas”, código 057, não deveria compor o salário de contribuição do empregado, tendo em vista tratar-se apenas de estorno de pagamento efetuado indevidamente no mês anterior.

Deste modo, utilizando-se as folhas de pagamento da empresa, foram relacionados os segurados que receberam a referida rubrica, extraíndo-o do correlato salário de contribuição, procedendo, assim, à retificação das competências 08/2008, 02/2009 e 04/2009.

Ato contínuo, foi proferido despacho determinando a ciência do contribuinte, fls. 19670/19671, efetivando-se conforme AR de fl. 19673.

Posteriormente, em virtude da mudança de entendimento adotado por aquela Turma, no sentido da não incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de vale transporte em pecúnia, foi requisitada nova diligência, fls. 19676/19678, a fim de verificar os seguintes pontos:

- a) elaboração de planilha retificadora, informando qual a base de cálculo, sem os valores de vale-transporte pagos em pecúnia;
- b) informação, em razão da alínea anterior, acerca de eventual alteração na glosa de família, em virtude do novo enquadramento;
- c) retificação em relação à glosa efetuada, se for necessário, elaborando-se, também, planilha retificadora para tais competências.

Devidamente cumprida a diligência, a Informação Fiscal de fls. 19680/19682 acostou os anexos I e II na qual constam as planilhas retificadas em relação aos valores referentes à vale transporte, assim como as glosas do salário família, em razão da não consideração como base de cálculo das rubricas de vale transporte e Est. Liq de Férias. Contribuinte devidamente cientificado através do AR de fl. 19694.

DA DECISÃO DA DRJ

Após a realização das diligências supramencionadas, a 5ª Turma da Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento em Brasília, DRJ/BSB, prolatou o Acórdão nº 03-51.696, fls. 19710/19722, a qual julgou procedente em parte a impugnação ofertada, exonerando os valores constantes das planilhas elaboradas nas Informações Fiscais, conforme ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

AIOP DEBCAD nº 37.275.117-2

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF. REGULARIDADE.

Tendo a autoridade fiscal observado o cumprimento dos requisitos legais indispensáveis à validade do lançamento do crédito tributário, eventuais questionamentos acerca da emissão ou execução do MPF, por constituir essencialmente um instrumento de controle administrativo, não importam em nulidade do procedimento fiscal.

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

Para que o auxílio-alimentação não sofra a incidência de contribuições previdenciárias é necessária que seja fornecido in natura. O fornecimento em espécie, e de forma reiterada, não afasta a tributação.

USO DE VEÍCULO DO EMPREGADO. NÃO COMPROVAÇÃO. RESSARCIMENTO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA.

Quando não comprovado que os pagamentos feitos aos empregados se destinam, efetivamente, ao ressarcimento de despesas com uso de veículos de propriedade desses, os valores

despendidos pelo empregador integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. NÃO INCIDÊNCIA.

Em decorrência do entendimento da AGU, manifestado pela Súmula nº 60, de 08 de dezembro de 2011, não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos em dinheiro a título de vale-transporte.

ALEGAÇÕES NÃO COMPROVADAS.

As simples alegações desprovidas dos respectivos documentos comprobatórios não são suficientes para afastar a exigência tributária.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, salvo exceções previstas em lei.

DILIGÊNCIA OU PERÍCIA.

A diligência ou perícia requerida pelo impugnante pode ser indeferida pela autoridade julgadora se esta considerá-la desnecessária, por constarem dos autos os elementos suficientes para a análise conclusiva.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário, fls. 19733/19758, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, utilizando-se, para tanto, dos seguintes argumentos:

1. Há valores comprovadamente recolhidos nos NIT's informados na tabela acostada pelo Recorrente, que devem ser excluídos da base de cálculo da contribuição apurada pela fiscalização, a qual considerou incorretamente nos seus levantamentos;
2. Quanto às competências 10/2008, 09/2009, 10/2009, 11/2009 e 12/2009,
3. Falta de Mandado de Procedimento Fiscal Complementar, de modo que todos os atos praticados pelo agente fiscal após o decurso do prazo do MPF são nulos de pleno direito;
4. Não incidência de contribuição previdenciária sobre Alimentação em pecúnia;
5. A ajuda de custo na locomoção é feito aos empregados que utilizam veículo próprio, sendo valores pagos a título de reembolso de despesas o que afastaria a incidência da contribuição previdenciária;

6. Não incidência de contribuição previdenciária sobre salário-maternidade;
7. A glosa de família foi feita equivocadamente pela autoridade fiscal eis que considerou a incidência de contribuição previdenciária sobre as rubricas: auxílio alimentação, ajuda de custo/locomocação e vale transporte em espécie.
8. Desconsideração de estagiários como funcionários, incidindo, desta forma, contribuição previdenciária.
9. Pedido de perícia.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme documentos de fl. 26589, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL E VALIDADE

Um auto de infração, para que seja válido, é imprescindível que esteja em consonância com os requisitos previstos no art. 142 do CTN, dispositivo este que não contempla a necessidade de emissão de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

Isso porque o MPF consiste tão somente em instrumento de controle interno da Receita Federal para organização das autuações e fiscalizações a que está incumbida. A ciência do MPF confere ao contribuinte o conhecimento do início de uma fiscalização, onde contém todas as informações acerca da fase inquisitória.

Entretanto, eventual decurso de prazo sem a emissão de MPF Complementar não deslegitima o lançamento tributário, eis que o contribuinte já se encontra ciente de todos os trâmites do processo fiscalizatório.

Não é outro o entendimento deste Conselho, tendo sido tal matéria já enfrentada e pacificada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, *in verbis*:

(...)

NORMAS PROCESSUAIS. MPF. É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário.

(Câmara Superior de Recursos Fiscais. Primeira Turma. Processo nº 13116.001419/2001-12. Acórdão nº 01-06.100. Sessão de 02 de fevereiro de 2009. Conselheiro Presidente e Redator Designado Antônio José Praga de Souza)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NORMAS PROCEDIMENTAIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. EMISSÃO COM FALHAS. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

São válidos os lançamentos precedidos de MPF ainda que a prorrogação não seja imediatamente após o vencimento do

documento anterior, resultando lapso temporal não coberto por mandado. Com emissão do primeiro documento, o contribuinte tomou ciência do motivo e demais características do procedimento fiscal, não se vislumbrando prejuízo à defesa.

Portanto, não merece prosperar a alegação de nulidade relativa ao Mandado de Procedimento Fiscal.

RESSARCIMENTO DE DESPESAS COM VEÍCULO DO SEGURADO

Alega a Recorrente que os valores utilizados pelo contribuinte a título de ressarcimento de despesas de acordo com a locomoção dos segurados por meio de seu veículo próprio, em que pese não haver o controle de quilometragem, eram exigidos o registro e supervisão dos postos de trabalho, razão pela qual estaria comprovada tal despesa.

Isso porque dispõe o art. 28, § 9º, “s”, da Lei nº 8.212/91 que não integrará ao salário de contribuição o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado, entretanto, faz a ressalva de que devem estar devidamente comprovada, *in verbis*:

Art. 28. (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Verifica-se, pela análise da planilha formulada pela autoridade fiscal, que referidas despesas eram pagas aos segurados sob um valor fixo, o que desnatura o caráter indenizatório, posto que não se tratou de efetivo ressarcimento.

É ingênuo pensar que todos os segurados, em todas as competências, possuíram despesas idênticas. Portanto, não estando devidamente comprovados, não há como quantificar os valores reais expendidos para tal fim, eis que o instituto do ressarcimento pressupõe um gasto específico, e não apenas um valor genérico acordado.

ALIMENTAÇÃO EM PECÚNIA

É cediço que o salário-de-contribuição é constituído apenas por verbas remuneratórias, aquelas contraprestacionais aos serviços prestados pelos segurados, excluindo-se, portanto, as de caráter ressarcitório e indenizatório. Neste sentido, Wladimir Martinez aduz:

Integram-no a remuneração e os ganhos habituais. Portanto, óbice respeitável à determinação das rubricas consiste em desvendar o conceito trabalhista de remuneração e seus institutos paralelos, indenização e ressarcimento de despesas.

Fundamentalmente, repete-se, a remuneração, nela contidos principalmente o salário e os desembolsos decorrentes de conquistas sociais. Restam excluídas importâncias ressarcitórias de gastos feitos pelo trabalhador em razão da prestação de serviços e as indenizatórias. (MARTINEZ. Wladimir Novaes.

Curso de Direito Previdenciário. 4ª Edição. São Paulo: LTr, 2011. p. 482)

É por ser de natureza nitidamente indenizatória, que o art. 28, § 9º, “c”, da Lei nº. 8.212/91 traz em sua redação que não integrará o salário de contribuição a parcela *in natura* recebida nos termos do PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador.

Art. 28. (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

A referida norma reproduziu o já disposto na Lei nº. 6.321/76, em seu art. 3º:

Art 3º Não se inclui como salário de contribuição a parcela paga in natura , pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.

Apesar de constar a vinculação às condições legais específicas ao Programa de Alimentação do Trabalhador, é certo que não há possibilidade de sua natureza jurídica ser alterada em razão de como é feito o seu pagamento, sendo *in natura*, em cartão eletrônico, ticket ou pecúnia. Qualquer que seja o modo, não há como desnaturar o caráter indenizatório de um benefício que, em sua essência, nada mais é do que uma antecipação ao trabalhador para utilização efetiva em despesas de alimentação que garanta o seu sustento e fiel cumprimento de suas atividades dispostas no contrato de trabalho.

Conquanto, independentemente da forma como esse benefício é antecipado ao empregado, não há hipótese que possa qualificá-lo como natureza salarial eis que é patente a sua natureza ressarcitória de despesas inerentes a execução do trabalho, e de modo algum caracterizado como prestação remuneratória.

É neste sentido que, embora o Superior Tribunal de Justiça já tenha adotado posicionamento diverso, este foi alterado em razão de entendimento do Supremo Tribunal Federal, pacificando a jurisprudência da Corte Superior, em sede de Embargos de Divergência acerca de situação análoga, a saber, os valores pagos em pecúnia a título de transporte. Tal posicionamento foi assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ART. 105, III, A, DA CF/88. TRIBUTÁRIO E ADMINISTRATIVO. VALE-ALIMENTAÇÃO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO-INCIDÊNCIA.

1. O valor concedido pelo empregador a título de vale-alimentação não se sujeita à contribuição previdenciária, mesmo nas hipóteses em que o referido benefício é pago em dinheiro.

2. A exegese hodierna, consoante a jurisprudência desta Corte e da Excelsa Corte, assenta que o contribuinte é sujeito de direito, e não mais objeto de tributação.

3. **O Supremo Tribunal Federal, em situação análoga, concluiu pela inconstitucionalidade da incidência de contribuição previdenciária sobre o valor pago em espécie sobre o vale-transporte do trabalhador, mercê de o benefício ostentar nítido caráter indenizatório.** (STF - RE 478.410/SP, Rel. Min. Eros Grau, Tribunal Pleno, julgado em 10.03.2010, DJe 14.05.2010)

4. Mutatis mutandis, a empresa oferece o ticket refeição antecipadamente para que o trabalhador se alimente antes e ir ao trabalho, e não como uma base integrativa do salário, porquanto este é decorrente do vínculo laboral do trabalhador com o seu empregador, e é pago como contraprestação pelo trabalho efetivado.

5. É que: (a) "o pagamento in natura do auxílio-alimentação, vale dizer, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito, ou não, no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho" (REsp 1.180.562/RJ, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 17/08/2010, DJe 26/08/2010); (b) o entendimento do Supremo Tribunal Federal é no sentido de que pago o benefício de que se cuida em moeda, não afeta o seu caráter não salarial; (c) 'o Supremo Tribunal Federal, na assentada de 10.03.2003, em caso análogo (...), concluiu que é inconstitucional a incidência da contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, já que, qualquer que seja a forma de pagamento, detém o benefício natureza indenizatória'; (d) **"a remuneração para o trabalho não se confunde com o conceito de salário, seja direto (em moeda), seja indireto (in natura). Suas causas não são remuneratórias, ou seja, não representam contraprestações, ainda que em bens ou serviços, do trabalho, por mútuo consenso das partes. As vantagens atribuídas aos beneficiários, longe de tipificarem compensações pelo trabalho realizado, são concedidas no interesse e de acordo com as conveniências do empregador. (...) Os benefícios do trabalhador, que não correspondem a contraprestações sinalagmáticas da relação existente entre ele e a empresa não representam remuneração do trabalho, circunstância que nos reconduz à proposição, acima formulada, de que não integram a base de cálculo in concreto das contribuições previdenciárias".** (CARRAZZA, Roque Antônio. fls. 2583/2585, e-STJ).

6. Recurso especial provido.

(STJ. 1.185.685 – SP 2010/0049461-6, Relator: Ministro HAMILTON CARVALHIDO, Data de Julgamento: 16/12/2010, 1ª TURMA, Data de Publicação: DJe 10/05/2011) (grifos acrescidos)

Por oportuno, colaciona-se o precedente jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal, utilizada como parâmetro para uniformização da jurisprudência pátria no que toca às

verbas indenizatórias e a questão da utilização da impossibilidade de relativização do curso legal da moeda:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. VALE-TRANSPORTE. MOEDA. CURSO LEGAL E CURSO FORÇADO. CARÁTER NÃO SALARIAL DO BENEFÍCIO. ARTIGO 150, I, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. CONSTITUIÇÃO COMO TOTALIDADE NORMATIVA.

1. Pago o benefício de que se cuida neste recurso extraordinário em vale-transporte ou em moeda, isso não afeta o caráter não salarial do benefício.

2. A admitirmos não possa esse benefício ser pago em dinheiro sem que seu caráter seja afetado, estaríamos a relativizar o curso legal da moeda nacional.

3. A funcionalidade do conceito de moeda revela-se em sua utilização no plano das relações jurídicas. O instrumento monetário válido é padrão de valor, enquanto instrumento de pagamento sendo dotado de poder liberatório: sua entrega ao credor libera o devedor. Poder liberatório é qualidade, da moeda enquanto instrumento de pagamento, que se manifesta exclusivamente no plano jurídico: somente ela permite essa liberação indiscriminada, a todo sujeito de direito, no que tange a débitos de caráter patrimonial.

4. A aptidão da moeda para o cumprimento dessas funções decorre da circunstância de ser ela tocada pelos atributos do curso legal e do curso forçado.

5. A exclusividade de circulação da moeda está relacionada ao curso legal, que respeita ao instrumento monetário enquanto em circulação; não decorre do curso forçado, dado que este atinge o instrumento monetário enquanto valor e a sua instituição [do curso forçado] importa apenas em que não possa ser exigida do poder emissor sua conversão em outro valor.

6. A cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago, em dinheiro, a título de vales-transporte, pelo recorrente aos seus empregados afronta a Constituição, sim, em sua totalidade normativa. Recurso Extraordinário a que se dá provimento.

(STF. RE 478410/SP, Relator: Ministro EROS GRAU, Data de Julgamento: 10/03/2010, Tribunal Pleno, Data de Publicação: DJe 14/05/2010) (grifos acrescidos)

Declarada inconstitucional pela Corte Suprema a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos em pecúnia a título de vale-transporte, é prudente o posicionamento da Corte Superior na aplicação análoga a alimentação em pecúnia, por tratarem-se de verbas ofertadas ao empregador em caráter estritamente indenizatório, valor que o pago para execução do seu trabalho e não em razão dele.

De outra sorte, o Tribunal Superior do Trabalho – TST, também adota a posição de a verba a título de alimentação paga em pecúnia é também indenizatória, para tanto, veja-se os precedentes abaixo:

AGRAVO DE INSTRUMENTO EM RECURSO DE REVISTA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ACORDO JUDICIAL. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. NATUREZA INDENIZATÓRIA DA VERBA. PAGAMENTO EM PECÚNIA. 1. A jurisprudência deste Tribunal Superior é no sentido de que não tem o condão de alterar a natureza jurídica indenizatória do auxílio-alimentação o fato de a parcela ser paga em pecúnia, uma vez que o pagamento decorre do descumprimento de obrigação de fazer, gerando a obrigação de indenizar. Precedentes. 2. Não há de se falar em contribuição previdenciária em relação ao valor recebido a título de indenização de alimentação, porque seu pagamento destina-se a viabilizar o trabalho do empregado, e não a retribuí-lo pelo serviço prestado. Precedentes. 3. Recurso que não logra demonstrar a incorreção ou o desacerto do despacho negativo de admissibilidade do recurso de revista. Agravo de instrumento a que se nega provimento. (TST-AIRR - 43340-34.2007.5.02.0077 , Relator Juiz Convocado: Flavio Portinho Sirangelo, Data de Julgamento: 09/05/2012, 5ª Turma, Data de Publicação: 18/05/2012)

RECURSO DE REVISTA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. VALE-ALIMENTAÇÃO. ACORDO JUDICIAL. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES. Esta Corte Superior tem perfilhado entendimento no sentido de que o pagamento da parcela auxílio-alimentação em pecúnia, no acordo judicial, decorre do descumprimento de obrigação de fazer, que se resolve em obrigação de indenizar, o que não desnatura sua natureza jurídica indenizatória. Assim, nos termos do artigo 28, § 9º, -c-, da Lei 8.212/91, não há incidência de contribuição previdenciária sobre tal parcela. Precedentes do TST. Recurso de revista conhecido e provido." (TST-RR-2200-80.2009.5.15.0079, Relator Ministro Guilherme Augusto Caputo Bastos, Data 2ª Turma, DEJT 21.10.2011)

ACORDO JUDICIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. VALE-ALIMENTAÇÃO. NATUREZA. A parcela denominada -vale-alimentação- recebida em acordo judicial não integra o salário-de-contribuição. Assim é porque o recebimento da referida parcela em pecúnia ocorreu para compensar o não recebimento durante o contrato de trabalho, hipótese que não altera sua natureza jurídica que é indenizatória. Recurso de Revista de que não se conhece." (TST-RR-4300-76.2008.5.15.0003, Relator Ministro João Batista Brito Pereira, 5ª Turma, DEJT 26.8.2011)

RECURSO DE REVISTA. CESTA BÁSICA. NATUREZA JURÍDICA. ACORDO HOMOLOGADO NA JUSTIÇA. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. O

recebimento da -cesta básica- em pecúnia, em razão da homologação de acordo judicial, não tem o condão de transmutar a natureza do auxílio-alimentação para salarial. Incidência da Súmula 333 do TST e do § 4º do art. 896 da CLT. Recurso de revista não conhecido." (TST-RR-15100-39.2006.5.15.0067, Relator Ministro Augusto César Leite de Carvalho, 6ª Turma, DEJT 19.4.2011)

RECURSO DE REVISTA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ACORDO JUDICIAL. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. NATUREZA INDENIZATÓRIA DA VERBA. PAGAMENTO EM PECÚNIA. 1. A jurisprudência deste Tribunal Superior é no sentido de que não tem o condão de alterar a natureza jurídica indenizatória do auxílio-alimentação o fato de a parcela ser paga em pecúnia, uma vez que o pagamento decorre do descumprimento de obrigação de fazer, gerando a obrigação de indenizar. Precedentes. 2. Não há de se falar em contribuição previdenciária em relação ao valor recebido a título de indenização de alimentação, porque seu pagamento destina-se a viabilizar o trabalho do empregado, e não a retribuí-lo pelo serviço prestado. Precedentes. 3. Incólumes os dispositivos legais apontados na revista e superada a divergência jurisprudencial, nos termos da Súmula n.º 333 do TST e do art. 896, § 4.º, da CLT. Recurso de revista não conhecido." (TST-RR-26000-49.2006.5.15.0013, Relator Juiz Convocado Flavio Portinho Sirangelo, 7ª Turma, DEJT 15.10.2010)

Na esteira do raciocínio esposado, destaque-se julgado deste Conselho, 2ª Seção, Processo nº. 35.301.000131/2007-61. Recurso Voluntário nº. 244.766. Acórdão nº. 2301-01.396 — 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 28 de abril de 2010. Apesar de se referir ao transporte em pecúnia, traz em sua ementa, relevante lição a ser aplicada, a de que o benefício, em favor do empregado, é ofertado para a execução do trabalho, logo o pagamento realizado pela empresa não constitui fato gerador de contribuição social previdenciária e, por conseguinte, não há que se falar em descumprimento de obrigação tributária acessória.

Por fim, destaque-se que na sessão de 20 de setembro de 2012, esta 3ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, nos autos do processo 10680.720790/2010-75, que resultou no acórdão 2403-001.629, julgou pela não incidência de contribuição previdenciária no caso de alimentação paga *in pecúnia, in verbis*:

ACORDAM os membros do Colegiado, nas preliminares: por unanimidade de votos reconhecer a decadência parcial em relação ao período compreendido entre 01/2005 a 03/2005, nos termos do art. 150, parágrafo 4 do CTN. No mérito: I) Por unanimidade de votos, dar provimento parcial para excluir da base de cálculo da contribuição previdenciária os valores pagos a título de "Vale Transporte em pecúnia", "Alimento em pecúnia", "Cesta Básica in natura"; II) por maioria de votos determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9/4430/96), prevalecendo o

valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Leôncio Nobre de Medeiros da questão da multa.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Julio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto e Leôncio Nobre Medeiros.

Partindo, então, das premissas presentemente discutidas, não sobejam dúvidas quanto à impossibilidade de incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos em pecúnia a título de alimentação, razão pela qual a autuação em epígrafe, deve ser anulada.

SALÁRIO-MATERNIDADE

Acerca do salário-maternidade, o STJ prolatou acórdão nos autos do REsp 1.230.957, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, no sentido de ratificar a incidência da contribuição previdenciária sobre tal rubrica, conforme trecho da ementa pertinente à matéria:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA.

(...)

1.3 Salário maternidade.

O salário maternidade tem natureza salarial e a transferência do encargo à Previdência Social (pela Lei 6.136/74) não tem o condão de mudar sua natureza. Nos termos do art. 3º da Lei 8.212/91, "a Previdência Social tem por fim assegurar aos seus beneficiários meios indispensáveis de manutenção, por motivo de incapacidade, idade avançada, tempo de serviço, desemprego involuntário, encargos de família e reclusão ou morte daqueles de quem dependiam economicamente". O fato de não haver prestação de trabalho durante o período de afastamento da segurada empregada, associado à circunstância de a maternidade ser amparada por um benefício previdenciário, não autoriza conclusão no sentido de que o valor recebido tenha natureza indenizatória ou compensatória, ou seja, em razão de uma contingência (maternidade), paga-se à segurada empregada benefício previdenciário correspondente ao seu salário, possuindo a verba evidente natureza salarial. Não é por outra razão que, atualmente, o art. 28, § 2º, da Lei 8.212/91 dispõe expressamente que o salário maternidade é considerado salário de contribuição. Nesse contexto, a incidência de contribuição previdenciária sobre o salário maternidade, no Regime Geral da Previdência Social, decorre de expressa previsão legal.

previdenciária sobre o salário maternidade e a Constituição Federal. A Constituição Federal, em seus termos, assegura a igualdade entre homens e mulheres em direitos e obrigações (art. 5º, I). O art. 7º, XX, da CF/88 assegura proteção do mercado de trabalho da mulher, mediante incentivos específicos, nos termos da lei. No que se refere ao salário maternidade, por opção do legislador infraconstitucional, a transferência do ônus referente ao pagamento dos salários, durante o período de afastamento, constitui incentivo suficiente para assegurar a proteção ao mercado de trabalho da mulher. Não é dado ao Poder Judiciário, a título de interpretação, atuar como legislador positivo, a fim estabelecer política protetiva mais ampla e, desse modo, desincumbir o empregador do ônus referente à contribuição previdenciária incidente sobre o salário maternidade, quando não foi esta a política legislativa.

A incidência de contribuição previdenciária sobre salário maternidade encontra sólido amparo na jurisprudência deste Tribunal, sendo oportuna a citação dos seguintes precedentes: REsp 572.626/BA, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ de 20.9.2004; REsp 641.227/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 29.11.2004; REsp 803.708/CE, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 2.10.2007; REsp 886.954/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Denise Arruda, DJ de 29.6.2007; AgRg no REsp 901.398/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 19.12.2008; REsp 891.602/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 21.8.2008; AgRg no REsp 1.115.172/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Humberto Martins, DJe de 25.9.2009; AgRg no Ag 1.424.039/DF, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 21.10.2011; AgRg nos EDcl no REsp 1.040.653/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, DJe de 15.9.2011; AgRg no REsp 1.107.898/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 17.3.2010.

(STJ. REsp 1.230.957/RS. Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 18.03.2014)

A decisão supramencionada foi proferida em sede de Recurso Repetitivo, sob a sistemática do art. 543-C do CPC, o que enseja, nos termos do art. 62-A do Regimento Interno deste Conselho, a sua reprodução obrigatória, *in verbis*:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

É devida, pois, a incidência de contribuição previdenciária sobre salário-maternidade.

ESTAGIÁRIOS

Afirma a Recorrente, que houve alguns estagiários foram considerados funcionários pela fiscalização, indicando as respectivas remunerações como base de cálculo para contribuição previdenciária.

Não houve quaisquer menções durante o procedimento fiscalizatório acerca da possível descaracterização de estagiários para a incidência das contribuições discutidas. Entretanto, para tal, a Recorrente afirma em suas razões que colacionou ao Recurso Voluntário cópia dos contratos de estágio, o que não se visualizou no caso em tela.

Em que pese a ausência de elementos probatórios para a verificação das alegações da Recorrente, tem-se que tal argumento deve ser desconsiderado.

PEDIDO DE PERÍCIA

Conforme verificado nos autos, não se vislumbra o acatamento do pedido de perícia, eis que é perfeitamente possível o discernimento dos fatos geradores, não demandando conhecimento técnico especializado nas questões tratadas no presente processo.

Portanto, ante a desnecessidade da realização de diligência, indefere-se o pleito da Recorrente.

RECÁLCULO DA MULTA

Inobstante a realização de recálculo da multa com elaboração de tabela comparativa em sede de decisão de primeira instância, imperioso tecer algumas considerações em face do equívoco da DRJ na realização do recálculo.

A MP nº 449, convertida na Lei nº 11.941/09, que deu nova redação aos arts. 32 e 35 e incluiu os arts. 32-A e 35-A na Lei nº 8.212/91, trouxe mudanças em relação à multa aplicada no caso de contribuição previdenciária.

Assim dispunha o art. 35 da Lei nº 8.212/91 antes da MP nº 449, *in verbis*:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (sem destaques no original)

Verifica-se, portanto, que antes da MP nº 449 não havia multa de ofício. Havia apenas multa de mora em duas modalidades: **a uma** decorrente do pagamento em atraso, desde que de forma espontânea **a duas** decorrente da notificação fiscal de lançamento, conforme previsto nos incisos I e II, respectivamente, do art. 35 da Lei nº 8.212/91, então vigente.

Nesse sentido dispõe a hodierna doutrina (Contribuições Previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais / Elias Sampaio Freire, Marcelo Magalhães Peixoto (coordenadores). – Julio César Vieira Gomes (autor) – São Paulo: MP Ed., 2012. Pág. 94), *in verbis*:

“De fato, a multa inserida como acréscimo legal nos lançamentos tinha natureza moratória – era punido o atraso no pagamento das contribuições previdenciárias, independentemente de a cobrança ser decorrente do procedimento de ofício. Mesmo que o contribuinte não tivesse realizado qualquer pagamento espontâneo, sendo, portanto, necessária a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, ainda assim a multa era de mora. (...) Não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento – a mora.” (com destaque no original)

Com o advento da MP nº 449, que passou a vigorar a partir 04/12/2008, data da sua publicação, e posteriormente convertida na Lei nº 11.941/09, foi dada nova redação ao art. 35 e incluído o art. 35-A na Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de **multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*Art. 35-A. Nos casos de **lançamento de ofício** relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009). (sem destaques no original)*

Nesse momento surgiu a multa de ofício em relação à contribuição previdenciária, até então inexistente, conforme destacado alhures.

Logo, tendo em vista que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, data da MP nº 449, aplica-se apenas a multa de mora. Já em relação aos fatos geradores ocorridos após 12/2008, aplica-se apenas a multa de ofício.

Contudo, no que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna. Impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%**, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento**.

CONCLUSÃO

Do exposto, voto pelo **parcial provimento do Recurso Voluntário**, a fim de exonerar os valores atinentes à alimentação, assim como para determinar o recálculo da multa de mora de acordo com o disposto no art. 35, *caput*, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09 (art. 61 da Lei 9.430/96).

Marcelo Magalhães Peixoto.